



Auditoria Financeira e a sua Importância para os *Stakeholders*

na Liga Portuguesa Contra o Cancro-Núcleo Regional do Norte

Filipe André da Costa Marques

Nº 2141049

Estágio

Mestrado em Auditoria

Porto - 2016

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**



Auditoria Financeira e a sua Importância para os *Stakeholders*

na Liga Portuguesa Contra o Cancro-Núcleo Regional do Norte

Filipe André da Costa Marques

Nº 2141049

**Estágio apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do
Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob a orientação da
Professora Doutora Susana Adelina Moreira Carvalho Bastos**

Porto - 2016

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**

Resumo

Na sequência da crise financeira e de valores existentes na sociedade, o Estado não consegue suprir as crescentes desigualdades sociais. As instituições de carácter social aparecem como suporte a esta realidade. Estas sobrevivem de apoios da sociedade civil, sob a forma de donativos, heranças, doações, legados, entre outras.

Deste modo, é fundamental que estas Instituições disponham de uma auditoria financeira realizada por entidade independente, uma vez que há a necessidade de transparência na apresentação da sua atividade à sociedade em geral, perspectiva que a Liga Portuguesa Contra o Cancro – Núcleo Regional do Norte (LPCC-NRN) acolhe, apesar de não existir obrigatoriedade, esta subcontrata auditorias operacional e financeira de forma permanente.

O presente trabalho, pretende analisar a importância da auditoria financeira para os *Stakeholders*, na LPCC-NRN, demonstrando que, embora existam diferentes perspetivas, todos os *Stakeholders* têm vantagens aquando da realização das diversas auditorias.

Este trabalho foi realizado em simultâneo com um estágio numa empresa de auditoria, de forma a permitir que existisse um estudo enquadrador e prático no âmbito desta temática.

Realçamos as diferentes perspetivas sobre a Instituição pelos *Stakeholders*. Colaboradores e Diretores evidenciam uma preocupação constante no bom desempenho, tanto a nível da prestação dos serviços como a nível financeiro. Diferente visão têm os Fornecedores que se focam no bom desempenho financeiro, deixando de parte o real motivo de existência da organização. Por sua vez, os Utentes do Rastreio Mamário, dão o devido valor a esta Instituição, avaliando de forma muito positiva todos os parâmetros analisados. Estes esperam da Instituição uma boa performance no momento em que recorrem aos seus serviços.

Palavras-chave: Auditoria Financeira, Transparência, Desempenho, Responsabilidade.

Abstract

In the sequence of the financial crises and the values existent in society, the State cannot provide the growing social inequalities. The social institutions appear as support to this reality. These survive with civil society support, under the form of donations, inheritances, gifts, bequests, among others.

Thus, it is essential that these institutions are provided of a financial audit conducted by an independent entity, once there is the need for transparency in the presentation of its activity to society in general, perspective that the Portuguese League Against Cancer - Northern Regional Centre (PLAC-NRN) accepts, despite the absence of obligatoriness, this subcontracts operational and financial audits, permanently.

The present work, pretends to analyse the importance of financial audit to the stakeholders, in the PLAC – NRC, demonstrating that, although there are different perspectives, all the stakeholders have advantages when performing the various audits.

This work was carried out simultaneously with an internship in an auditing firm, in order to allow the existence of a practical and framed study as part of this theme.

We highlight the different perspectives about the Institution in what concerns Stakeholders, employees and Directors, who show a constant concern for good performance both in the provision of services such as at the financial level. Different visions have the Suppliers that focus on the good financial performance, leaving aside the real motive of the organization existence. In turn, the Users of the Breast Screening, give to this institution the due value, evaluating very positively all analysed parameters. They expect the Institution a good performance when making use of their services.

Key-words: Financial Audit, Transparency, Performance, Responsibility.

Dedicatória

Ao meu anjo da guarda.

Agradecimentos

Finalizado o trabalho, tenho o dever de agradecer às pessoas que me apoiaram na sua realização.

Antes de tudo, à Professora Doutora Susana Adelina Moreira Carvalho Bastos, desde logo pela prontidão como aceitou orientar-me neste trabalho. Mas também pela dedicação, disponibilidade, empenho e amizade que sempre demonstrou. E ainda pelo incentivo que me deu em horas de desânimo.

À minha família, pela paciência e compreensão que tiveram para comigo, ao longo de toda esta etapa.

Uma palavra de agradecimento a toda a Direção da Liga Portuguesa Contra o Cancro-Núcleo Regional do Norte, pela abertura e facilidades que me foram concedidas, tornando assim possível a realização deste trabalho.

Aos colegas de trabalho, pelo apoio e incentivo que me deram.

Ao Dr. José Augusto Leal Pereira, pelos conhecimentos práticos que me transmitiu, durante o estágio que realizei na Sociedade de Revisores Oficiais de Contas “Lopes Vinga Artur Moreira & Associado SROC, Lda”, assim como à Dra. Leandra, à Dra. Sandra e à Daniela, pelo modo como me acolheram e ajudaram.

Finalmente, uma palavra de carinho a todas as pessoas que deram um pouco do seu tempo, no preenchimento dos questionários, em cujos dados este estudo se suportou.

Muita saúde a todos!

Lista de Abreviaturas

AFT – Ativos Fixos Tangíveis

APLV – Associação Portuguesa dos Limitados da Voz

APMDH – Associação Portuguesa de Médicos Dentistas Hospitalares

AT – Autoridade Tributária

C – Conclusão Final

CC – Certificação de Contas

CLC – Certificação Legal de Contas

CMVM – Comissão de Mercado de Valores Mobiliários

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DGERT – Direção-Geral do Emprego e das Relações do Trabalho

DRA – Diretrizes de Revisão de Auditoria

EOROC – Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

IFAC – *International Federation of Accountants*

INTOSAI – *International Organization of Supreme Audit Institutions*

IPO – Instituto Português de Oncologia

IRC – Imposto sobre o Rendimento das pessoas Coletivas

ISA – *International Standards on Auditing*

IT – Interpretações Técnicas

LGT – Lei Geral Tributária

LPCC-NRN – Liga Portuguesa Contra o Cancro – Núcleo Regional do Norte

MVV – Movimento Vencer e Viver

NTRA – Normas Técnicas de Revisão de Auditoria

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PNRCM – Programa Nacional de Rastreio de Cancro da Mama

ROC – Revisores Oficiais de Contas

RT – Recomendações Técnicas

SGPS – Sociedades Gestoras de Participações Sociais

SNS – Sistema Nacional de Saúde

SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences*

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

UPO – Unidade de Psico-Oncologia

Índice Geral

Resumo.....	i
Abstract	ii
Dedicatória	iii
Agradecimentos.....	iv
Lista de Abreviaturas	v
Índice de Tabelas.....	x
Índice de Figuras	xii
Índice de Gráficos	xiii
Introdução	1
Capítulo I - Revisão da Literatura.....	3
1. Auditoria	5
2. Contextualização histórica em Portugal	6
3. Os Revisores Oficiais de Contas / Auditores	8
4. Planeamento de uma Auditoria financeira	8
5. Procedimento de uma Auditoria.....	10
6. Materialidade.....	13
7. Relatório de Revisão / Auditoria	15
8. Prova de Auditoria	16
9. Papéis de Trabalho	17
10. Código de Ética	18
11. A influência da auditoria nos <i>stakeholders</i>	19
12. Terceiro setor	21
Capítulo II – Estágio, Atividades Desenvolvidas	23
1. Estágio.....	25
1.1. Empresa Acolhedora	25
1.2. Organograma da SROC.....	26
1.3. Serviços prestados	27
1.4. Ferramenta informática de auditoria	27
2. Atividades desenvolvidas	27
2.1. Conhecimento dos Dossiers Permanente e Corrente.....	28
2.2. Análise do Controlo Interno de uma Entidade	29
2.3. Controlo de Caixa	29
2.4. Conciliação e Reconciliação Bancária	30
2.5. Estado	30

2.6. Financiamentos	31
2.7. Ativos Fixos Tangíveis (AFT)	31
2.8. Conferência de inventários	32
2.9. Capitais.....	33
2.10. Gastos	33
2.11. Proveitos	34
2.12. Circularização	34
2.13. Análise de Fechos e Emissão da CLC.....	34
2.14. Fiscalização da OROC	35
Capítulo III – Metodologias de Investigação	37
Introdução	39
1. Contextualização e Enquadramento da Liga Portuguesa Contra o Cancro	39
2. Metodologia	46
3. Metodologia de Investigação	46
4. Hipóteses vs Questões de Investigação	48
5. Hipóteses vs Questões do Questionário Aplicado aos <i>Stakeholders</i>	49
6. Modelo de análise.....	50
7. Técnicas de recolha e tratamento de dados	52
8. População e Amostra.....	52
9. Os questionários e sua elaboração.....	53
Capítulo IV - Apresentação e Interpretação dos Resultados	55
1. Apresentação e interpretação dos resultados.....	57
2. Estrutura dos questionários aplicados	58
3. Estudo Estatístico	59
3.1. Questionário aplicado aos colaboradores, fornecedores e diretores.....	59
3.1.1. Colaboradores	59
3.1.2. Direção	65
3.1.3. Fornecedores	71
3.1.4. Utentes do Rastreio Mamário.....	76
Capítulo V – Considerações Finais	81
1. Conclusões	83
2. Limitações desta investigação	93
3. Propostas para investigações futuras	93
Bibliografia	95
Anexos.....	99
Anexo 1. Carta Modelo Circularização de Bancos	101

Anexo 2. Questionário à Direção, Colaboradores e Fornecedores.....	105
Anexo 3. Consentimento Informado	111
Anexo 4. Questionário Utentes	113
Apêndices.....	115

Índice de Tabelas

Tabela 1. Passos no planejamento do processo de auditoria	10
Tabela 2. Apresentação das questões de investigação	22
Tabela 3. Exemplo de gastos.....	33
Tabela 4. Técnicas de investigação	47
Tabela 5. Relação das questões de investigação com o tema e a formulação das Hipóteses	48
Tabela 6. Relação das hipóteses e perguntas a serem colocadas no questionário realizado a três <i>Stakeholders</i> (Colaboradores, Diretores e Fornecedores)	49
Tabela 7. Relação das hipóteses e perguntas a serem colocadas no questionário realizado ao <i>stakeholder</i> (Utentes)	50
Tabela 8. Ponderação das hipóteses	51
Tabela 9. Consistência Interna do Questionário - Colaboradores	59
Tabela 10. Estatísticas Descritivas - Colaboradores	60
Tabela 11. Teste Ró de Spearman - Colaboradores	61
Tabela 12. Teste Correlação de Pearson - Colaboradores	62
Tabela 13. Teste Kolmogorov-Smirnov - Colaboradores	63
Tabela 14. Teste <i>Kolmogorov-Smirnov</i> distribuição – Colaboradores.....	64
Tabela 15. Consistência Interna do Questionário - Direção.....	65
Tabela 16. Estatísticas Descritivas – Direção	66
Tabela 17. Teste Ró de Spearman - Direção	67
Tabela 18. Correlação de Pearson - Direção	68
Tabela 19. Teste Kolmogorov-Smirnov – Direção	69
Tabela 20. Teste Kolmogorov-Smirnov distribuição – Direção	69
Tabela 21. Consistência Interna do Questionário – Fornecedores	71
Tabela 22. Estatísticas descritivas – Fornecedores	71
Tabela 23. Teste Ró de Spearman - Fornecedores	72
Tabela 24. Teste Correlação de Pearson - Fornecedores.....	73
Tabela 25. Teste Kolmogorov-Smirnov - Fornecedores	74
Tabela 26. Teste Kolmogorov-Smirnov Distribuição - Fornecedores	74
Tabela 27. Frequência das respostas quanto ao Sexo – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000).....	77
Tabela 28. Frequência das respostas quanto ao Motivo – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)	77
Tabela 29. Frequência das respostas quanto à Importância das atividades da LPCC-NRN – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000).....	77
Tabela 30. Frequência das respostas quanto à Qualidade dos serviços disponibilizados – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)	78
Tabela 31. Frequência das respostas quanto à Segurança nos serviços prestados pela LPCC-NRN – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)	78
Tabela 32. Frequência das respostas quanto à Classificação do fator “Competência” dos funcionários – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000).....	78
Tabela 33. Frequência das respostas quanto à Classificação dos fatores “Simpáticos/Atenciosos” dos funcionários – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)	78
Tabela 34. Frequência das respostas quanto à Classificação dos fatores “Prestáveis/Disponíveis” dos funcionários – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)	79
Tabela 35. Média da avaliação de 1 a 10 - Utentes Rastreio Mamário (n=1000)	79

Tabela 36. Frequências das respostas quanto à questão “Se pudesse, mudaria de Instituição?” - Utentes Rastreio Mamário (n=1000)	80
Tabela 37. Apresentação das Hipóteses e das Questões dos dois questionários	84

Índice de Figuras

Figura 1. Definição de Auditoria.....	6
Figura 2. Benefícios de um planeamento assertivo para a auditoria de demonstrações financeiras	9
Figura 3. Classificação dos <i>Stakeholders</i>	20
Figura 4. Logótipo Empresa Acolhedora	25
Figura 5. Organograma Empresa Acolhedora.....	26
Figura 6. Modelo de análise a usar na investigação	50

Índice de Gráficos

Gráfico 1. Respostas ao fator de maior importância (posição 1) - Colaboradores	64
Gráfico 2. Respostas ao fator de menor importância (posição 7) - Colaboradores	65
Gráfico 3. Respostas ao fator de maior importância (posição 1) – Direção	70
Gráfico 4. Respostas ao fator de menor importância (posição 7) – Direção	70
Gráfico 5. Respostas ao fator de maior importância (posição 1) – Fornecedores	75
Gráfico 6. Respostas ao fator de menor importância (posição 7) – Fornecedores	75
Gráfico 7. Sustentabilidade financeira vs Qualidade dos serviços prestados - Utentes Rastreio Mamário (n=1000)	79
Gráfico 8. Frequências das respostas quanto à questão “Recomendaria a Instituição” - Utentes Rastreio Mamário (n=1000)	79

Introdução

Na atualidade económica, verificamos uma globalização dos mercados de capitais, um significativo crescimento das transações de empresas internacionais e multinacionais, bem como o rápido desenvolvimento das tecnologias de informação. Este fator vem comprovar a necessidade de implementação de práticas de informação financeira e relato financeiro mais uniformes, que possibilitem a comparação dos resultados obtidos.

A auditoria financeira é um processo que tem evoluído e modificado de forma significativa ao nível nacional e internacional, na sequência das falências de grandes empresas, da globalização das atividades e do inegável crescimento económico. Estas novas realidades conduzem a novas exigências no campo da informação financeira, onde o objetivo de manter a confiança dos *Stakeholders*¹ apenas é tangível através da transparência e da fiabilidade.

A eficácia dos processos de auditoria financeira tem vindo a ser veementemente questionada no que concerne às certezas proporcionadas de que as demonstrações financeiras são fiáveis, que não existiu enviesamento da informação, que não ocorrerá falência, que se verifica o cumprimento legal, entre outros.

Por conseguinte, a responsabilidade pelo alcance de um nível de segurança considerável em como as demonstrações financeiras refletem efetivamente a realidade da Organização em questão, recai inteiramente sobre os Auditores. Esta é uma verdade que se revela de máxima importância em tempos de crise como os que vivemos atualmente, uma vez que os esquemas de fraude são cada vez mais sofisticados e criteriosamente concebidos de modo a ocultar ou deturpar a informação financeira.

Assim sendo, e tendo em consideração a realidade anteriormente citada, foi no Estágio que tive a oportunidade de aplicar, de forma prática e em contexto empresarial, os conhecimentos que fui adquirindo ao longo do meu percurso académico.

¹ De acordo com Robert Henry Srouer em seu livro *Ética Empresarial: posturas responsáveis nos negócios, na política e nas relações pessoais stakeholders* são “agentes que mantêm vínculos com a organização, isto é os participantes:

- (1) na frente interna, temos os trabalhadores, gestores e proprietários;
- (2) na frente externa, temos os clientes, fornecedores, prestadores de serviços, autoridades governamentais, credores, concorrentes, meios de comunicação, comunidade local, entidades da comunidade civil – sindicatos, associações profissionais, movimentos sociais, clubes de serviços, igrejas” (Srouer, 2000:41)

Esta etapa fundamental de crescimento profissional realizou-se na Lopes Vinga Artur Moreira & Associado SROC, Lda, durante seis meses, o que me possibilitou desenvolver um trabalho no âmbito da auditoria e perceber a sua relação e importância para os *stakeholders* viabilizada através de um estudo de caso.

Assim sendo, no primeiro capítulo começamos por realizar uma contextualização teórica da auditoria financeira, que contempla uma breve descrição da evolução da auditoria financeira em Portugal.

No segundo capítulo, apresentamos a entidade acolhedora do estágio, a Sociedade de Auditoria Lopes Vinga Artur Moreira & Associado SROC, Lda. Desta apresentação consta uma breve descrição dos serviços prestados pela mesma, assim como uma caracterização dos recursos humanos envolvidos. Neste, estão descritas as diversas atividades levadas a cabo durante o período de estágio.

Seguidamente, no terceiro capítulo é feita uma contextualização e enquadramento da Instituição, apresentada a metodologia de investigação, assim como as Hipóteses a testar e as questões que as suportam. É ainda apresentado o modelo de análise, as técnicas de recolha de dados, a população e a amostra em estudo.

No decorrer do quarto capítulo, são apresentados os resultados obtidos pela aplicação dos questionários, através da análise estatística descritiva dos dados e da sua interpretação.

Para finalizar, apresentam-se as considerações finais sobre a contribuição deste estágio para o crescimento profissional e as conclusões obtidas, assim como as limitações ao estudo e as propostas para investigações futuras.

Capítulo I - Revisão da Literatura

1. Auditoria

“Auditoria é um processo altamente complexo e a importância dos auditores como elo vital na cadeia de demonstrações financeiras nunca foi tão importante e nunca o seu papel como conselheiros fidedignos tão valorizado”

http://www2.deloitte.com/pt/pt/services/audit.html?icid=top_audit, 29-03-2016

A definição de auditoria não tem sido única nem estática, embora a enunciação deste conceito tenha uma aceitação mais ou menos globalizada.

A noção de auditoria tem vindo a evoluir ao longo do tempo, espelhando as alterações constantes no desenvolvimento organizacional e nos interesses em questão, e também os objetivos que lhe têm sido fixados.

Primordialmente, os processos de auditoria visavam a descoberta de fraudes e erros. Com a modernização dos mercados, verificamos um alargamento a outros domínios, assumindo formas específicas ou especializadas. Assim sendo, o conceito de auditoria reflete as modificações económicas e sociais que ocorreram desde a sua institucionalização como ramo do saber até ao corrente.

As definições mais amplas e clássicas, na esfera financeira de auditoria, concebem-na como um exame ou verificação das contas, da situação financeira, da gestão, realizada por um especialista – auditor – visando a emissão de um parecer.

A diversidade na descrição deste conceito tão importante conduziu à necessidade de se alcançar uma harmonização que permitisse uma aceitação generalizada.

Assim sendo, auditoria pode ser definida:

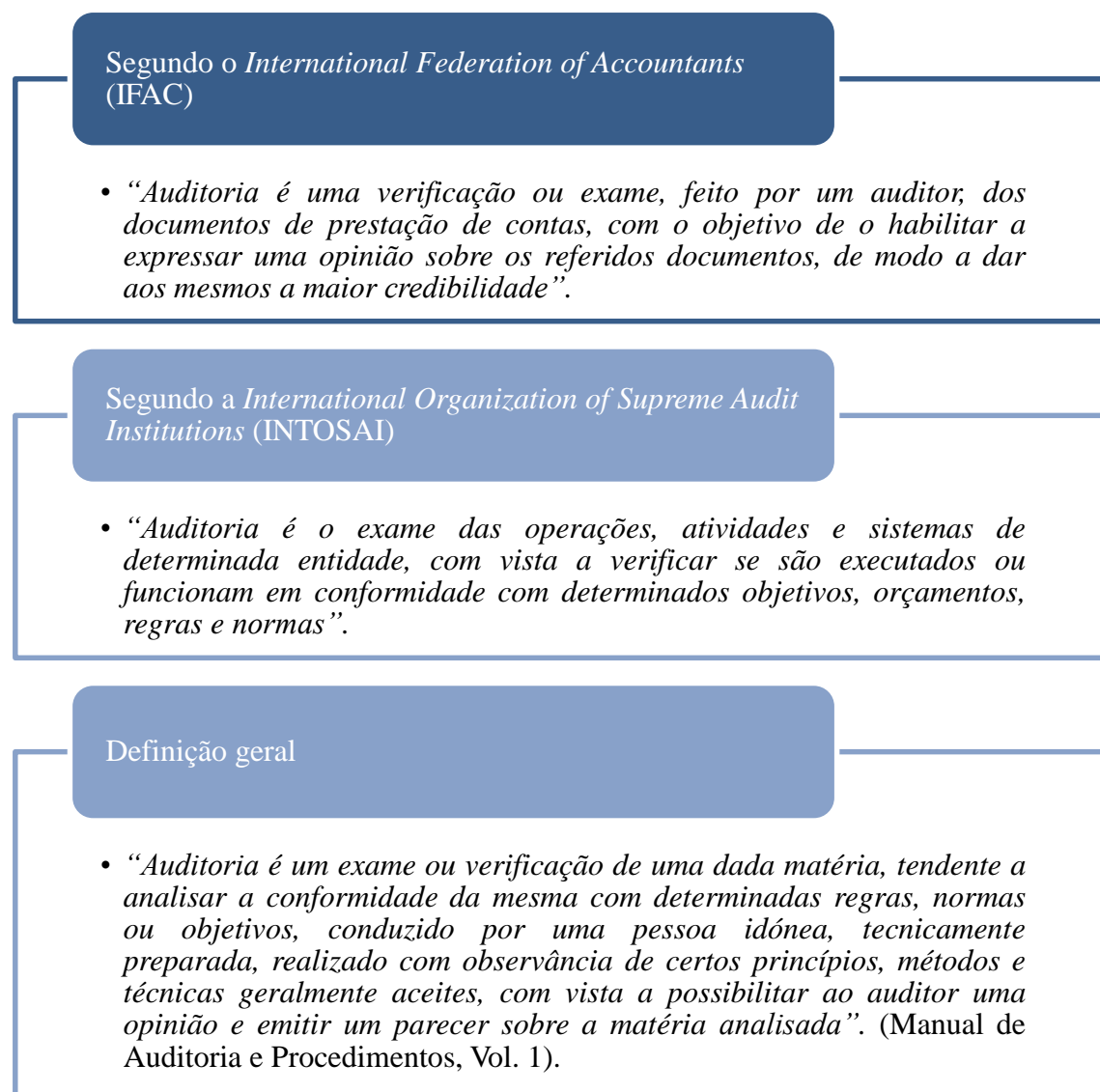


Figura 1. Definição de Auditoria
Fonte: Elaboração própria, 2016

2. Contextualização histórica em Portugal

Na sequência da evolução do capitalismo, surgiu a auditoria externa, sendo que inicialmente as empresas eram exclusivamente fechadas e a participação no seu capital era exclusiva de um grupo familiar. A revolução industrial, ocorrida na segunda metade do Séc. XVIII, obrigou a novas diretrizes nas técnicas contabilísticas e particularmente nas de auditoria, objetivando suprir as necessidades criadas com o aparecimento de grandes empresas. Deste modo, as demonstrações financeiras assumem uma grande importância para os futuros investidores, como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação das

informações. Impera, então, a necessidade de se criar a profissão do auditor, para que este possa, de forma independente à empresa, analisar as suas demonstrações financeiras.

Em Portugal, é constituída a Câmara dos Revisores Oficiais de Contas, em 1974, tendo por base o Decreto – Lei nº 1/72, de 3 de janeiro, e a Portaria nº 87/74, de 6 de fevereiro. Contudo, desde 1999, este organismo passa então a designar-se como Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), com a publicação do Decreto – Lei nº 487/99, de 16 de novembro.

O novo estatuto adquirido conduziu a mudanças orgânicas significativas, nomeadamente:

- 1- Sujeição à disciplina normativa e ao controlo das matérias de revisão legal de contas, auditoria às contas e serviços relacionados, de empresas ou de outras entidades;
- 2- Atribuição à Ordem da disciplina normativa, sobretudo no que respeita à inscrição;
- 3- Atribuição à Ordem da disciplina da atividade de consultoria exercida pelos seus membros, nas matérias de exame de admissão à Ordem;
- 4- Atribuição ao Conselho Diretivo de competência expressa para aprovar diretrizes de revisão/auditoria;
- 5- Entre outros.

A nível nacional, o exercício do auditor encontra-se abrangido por Normas Técnicas de Revisão de Auditoria (NTRA), por Diretrizes de Revisão de Auditoria (DRA), por Interpretações Técnicas (IT) e por Recomendações Técnicas (RT). Internacionalmente, o auditor tem disponíveis as Normas Internacionais de Auditoria (ou ISA - International Standards on Auditing), emitidas pela IFAC.

Objetivando a harmonização da aplicação das normas internacionais de auditoria na União Europeia, a Diretiva nº 2006/43/CE, denominada de “nova” VIII Diretiva, transposta, através do Decreto – Lei nº 224/2008, de 20 de novembro, para o normativo nacional, a referência a uma harmonização de nível elevado dos requisitos da revisão legal de contas. De acordo com o artigo nº 26 da citada Diretiva, os Estados Membros devem exigir que os Revisores Oficiais de Contas (ROC) e as Sociedades de Revisores Oficiais de Contas (SROC) executem as revisões legais de contas, obedecendo às ISA’s aprovadas pela Comissão das Comunidades Europeias.

3. Os Revisores Oficiais de Contas / Auditores

Os responsáveis pela revisão legal das contas de entidades públicas e privadas, pela auditoria às contas e pela execução de outros serviços relacionados com a revisão e auditoria, são os Revisores Oficiais de Contas e os auditores. O exercício de funções de docência ou consultoria, em matérias que integrem o programa de admissão à Ordem, também lhes é permitido.

As suas competências encontram-se claramente definidas no Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC), publicado no Decreto – Lei nº 487/99, de 16 de novembro e republicado pelo Decreto – Lei nº 224/2008, de 20 de novembro.

A diversidade de atividades possíveis obriga estes profissionais a possuírem um vasto leque de conhecimentos e domínio de matérias relacionadas com gestão, contabilidade, fiscalidade, informática, finanças, leis e regulamentos aplicáveis à gestão corrente das entidades e à sua prestação de contas. É igualmente importante o conhecimento profundo das normas de auditoria, emitidas pela OROC, que constituem aplicação obrigatória no desempenho das suas funções, assim como as ISA's.

A revisão/auditoria às contas e a outros elementos financeiros é fulcral para a melhoria, a transparência e a garantia de credibilidade da informação financeira prestada pelas entidades, viabilizando, desta forma, a tomada de decisões mais sustentadas pelos utilizadores, dirimindo, assim, a exposição ao risco.

Face ao crescimento económico e à globalização das atividades, emergem atualmente novas exigências ao nível de transparência e fiabilidade da informação financeira e dos atos praticados levando, por consequência, a uma maior responsabilidade dos decisores que, por sua vez, levará à crescente solicitação de intervenção destes profissionais.

4. Planeamento de uma Auditoria financeira

A norma de trabalho de campo constante do §19 das NTRA dispõe o seguinte:

“O revisor/auditor deve planear o trabalho de campo e estabelecer a natureza, extensão, profundidade e oportunidade dos procedimentos a adotar, com vista a atingir o nível de segurança que deve proporcionar e tendo em conta a sua determinação do risco da revisão/auditoria e a sua definição dos limites de materialidade”.

O revisor deve planejar o seu trabalho, independentemente da dimensão da entidade, de forma a possibilitar que a revisão/auditoria seja eficaz. Assim sendo, por planeamento entende-se o desenvolvimento de uma estratégia geral e de uma metodologia detalhada quanto às esperadas natureza, tempestividade e extensão da revisão/auditoria, de modo que os respetivos trabalhos sejam executados de uma maneira eficiente e tempestiva (§4 DRA 300).

No planeamento do seu trabalho, o auditor deve ser imparcial quanto à integridade da administração, erros, irregularidades e atos ilegais. A profundidade do planeamento irá variar mediante a dimensão e complexidade de cada trabalho de auditoria (Boynton, Johnson & Kell, 2002).

Os benefícios de um planeamento assertivo para a auditoria de demonstrações financeiras são variados:

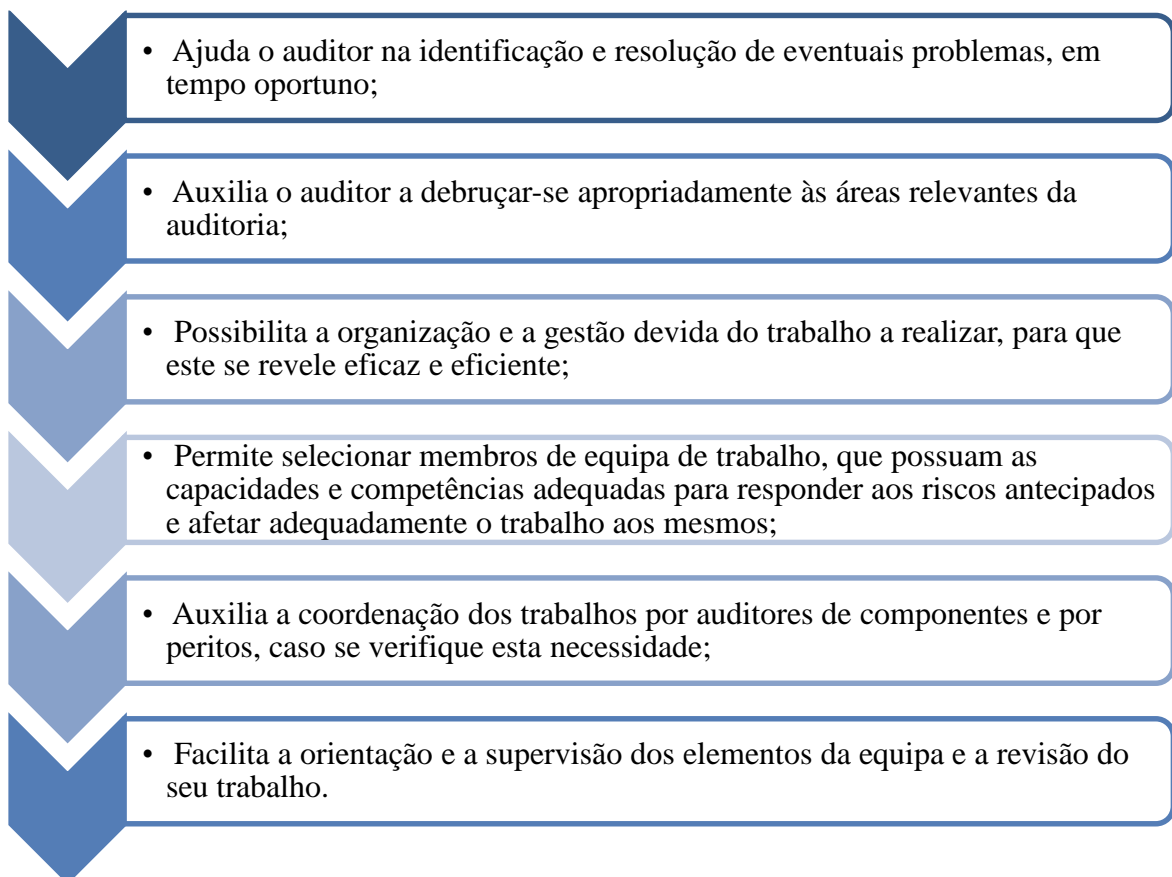


Figura 2. Benefícios de um planeamento assertivo para a auditoria de demonstrações financeiras
Fonte: Elaboração própria, 2016

De acordo com Boynton, Johnson, e Kell (2002), o planeamento do processo de auditoria deverá seguir os seguintes passos:

1	Conhecimento do negócio e da indústria do cliente;
2	Executar procedimentos de revisão analítica;
3	Fazer julgamentos preliminares sobre níveis de relevância;
4	Considerar o risco da auditoria;
5	Desenvolver estratégias preliminares de auditoria para asserções significativas.

Tabela 1. Passos no planeamento do processo de auditoria
Fonte: Elaboração própria, 2016

Segundo os autores supracitados, o primeiro passo constitui uma etapa crítica no processo, uma vez que estabelece as bases para a realização de muitos outros procedimentos de auditoria. Apenas um revisor devidamente conhecedor do negócio do seu cliente, estará apto para identificar acontecimentos, transações e práticas que possam ter um efeito materialmente relevante sobre as demonstrações financeiras. O conhecimento do negócio inclui dominar as mais diversas áreas e agentes com que a entidade interage, como por exemplo, clientes, recursos, liquidez e solvência, criação de valor, processos principais, resultados, entre outros.

É no momento de planear uma auditoria que o auditor toma importantes decisões sobre a materialidade e risco da auditoria. O resultado de um planeamento adequado e assertivo culmina na tomada de decisão quanto à estratégia a seguir.

5. Procedimento de uma Auditoria

É imperativo que o auditor, hoje em dia, consiga demonstrar e, acima de tudo, convencer o mercado e os diversos agentes económicos que é independente, profissional, íntegro, credível, que defende a transparência e que atua com rigor. Segundo Monteiro (2008, p. 42): *“Cada um de nós tem de ser capaz de melhorar a qualidade das auditorias que realizar, reportando com mais rigor as conclusões alcançadas”*.

Q1 – Os *stakeholders* pressionam as organizações para que estas tenham as suas contas analisadas por auditores independentes? (Monteiro 2008)

Para tal, o auditor deverá seguir determinados procedimentos de auditoria para a obtenção de evidências ou provas que irão fundamentar o relatório de auditoria. Os procedimentos são um conjunto de técnicas ou métodos que permitem ao auditor a obtenção de elementos comprovativos, de forma suficiente e adequada, para fundamentar o seu parecer aquando a elaboração do seu relatório.

Assim sendo, podemos classificar os procedimentos de auditoria em:

- Testes de observância – relacionados com a validação da existência, efetividade e continuidade dos controlos internos;
- Testes substantivos – relacionados com os exames de saldos de balanços, têm como finalidade obter evidências relativas à suficiência, exatidão e validade das informações contabilísticas. Como por exemplo: reconciliação do saldo apresentado com o referido pela outra entidade; comparar informação financeira da entidade num determinado período de tempo, em diferentes anos; e comparar informação similar dentro do mesmo setor de atividade.

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 500 – “Prova de Auditoria” refere que são necessários testes de controlo em duas circunstâncias. Quando a avaliação dos riscos do auditor inclui uma expectativa da eficácia organizacional de controlos, é exigido ao auditor que teste esses controlos para suportar a avaliação do risco. Além disso, quando os procedimentos substantivos, por si só, não proporcionam prova de auditoria apropriada suficiente, é exigida ao auditor que execute testes de controlos para obter prova de auditoria acerca da sua eficácia operacional. Como exemplos de testes de controlo, podemos referir: testes às vendas e às dívidas de clientes; testes às compras e às dívidas a fornecedores; e testes aos gastos com pessoal. Estes testes são realizados numa base de amostragem, tendo em conta que a amostra deve ser representativa do total do universo e que os testes incidam sobre vários períodos do ano.

Segundo a citada norma, os procedimentos de auditoria a utilizar pelos auditores são:

- Inspeção
 - A inspeção envolve o exame de registos ou documentos, internos ou externos, em papel, ficheiro ou outros, ou um exame físico de um ativo. A inspeção de registos ou documentos irá proporcionar prova de auditoria de diversos graus de

fiabilidade, dependendo da sua natureza e fonte e, no caso de registos e documentos de controlo interno, da eficácia dos controlos sobre a sua produção.

- Alguns documentos representam prova de auditoria direta da existência de um ativo. Contudo, a inspeção destes documentos poderá não constituir necessariamente prova de auditoria.
- A inspeção de ativos intangíveis poderá conduzir a prova de auditoria fiável relativamente à sua existência, mas não obrigatoriamente sobre os direitos e obrigações da entidade ou da valorização de ativos. Assim, a inspeção de itens individuais de inventário poderá acompanhar a observação da contagem de inventários.

- Observação

A observação consiste em olhar para um processo ou procedimento que está a ser desempenhado por outros. Os exemplos incluem observação de contagem de inventários pelo pessoal da entidade e pela observação da execução de atividades de controlo. A observação proporciona prova de auditoria acerca do desempenho de um processo ou procedimento, mas é limitada ao ponto no tempo em que se realiza a observação, e pelo facto de que a ação de ser observado pode afetar a forma como o processo ou procedimento é executado. (International Standard on Auditing 500 Auditing Evidence, 2009, para. A17).

- Confirmações Externas

A confirmação externa constitui prova de auditoria obtida pelo auditor, como uma resposta direta de um terceiro ao auditor. Os procedimentos que conduzem a esta confirmação são, usualmente, relevantes quando tratam de asserções que estão associadas a determinados saldos de conta e aos seus elementos. Contudo, estas confirmações externas não são obrigatoriamente restritas apenas a saldos de conta. Os procedimentos de confirmação externa são igualmente usados na obtenção de prova de auditoria sobre a ausência de determinadas condições, como por exemplo, a falta de um “acordo lateral” que possa influenciar o reconhecimento do Rêdito.

- Recálculo

“O recálculo consiste na verificação do rigor matemático de documentos ou registos”. (International Standard on Auditing 500 Auditing Evidence, 2009, para. A19).

- Reexecução

“A reexecução é a execução independente de procedimentos ou controles pelo auditor, que foram originariamente executados como parte do controle interno da entidade”. (International Standard on Auditing 500 Auditing Evidence, 2009, para. A20).

- Procedimentos Analíticos

Os procedimentos analíticos consistem em avaliações da informação financeira feitas por estudo dos relacionamentos plausíveis entre dados não só de informação financeira como não financeira. Os procedimentos analíticos também abrangem a investigação de flutuações e relacionamentos identificados que sejam inconsistentes com outras informações relevantes ou se desviem de forma significativa de quantias previstas. (International Standard on Auditing 500 Auditing Evidence, 2009, para. A21).

- Indagação

A indagação consiste em procurar informação de pessoas conhecedoras, quer da área financeira ou da área não financeira, dentro da entidade ou fora da entidade. Indagação é extensivamente usada em toda a auditoria para além de outros procedimentos de auditoria. As indagações podem ir de indagações formais escritas até indagações orais informais. Avaliar respostas a indagações é uma parte integrante do processo de indagação. (International Standard on Auditing 500 Auditing Evidence, 2009, para. A22).

6. Materialidade

Contrariando a ideia formada pela maioria dos utilizadores, de que o processo de auditoria abrange todas as transações realizadas por determinada entidade, o trabalho levado a cabo pelos auditores tem como base amostras de transações e documentos representativos da população, de forma a assegurar a emissão de uma opinião sobre a ausência de erros e distorções nas demonstrações financeiras materialmente relevantes.

A materialidade pode, então, ser definida como algo de significado e importância relativos de um assunto, quer de forma agregada quer individualmente, no contexto das

demonstrações financeiras como um todo. Assim sendo, um assunto é material se, pela sua omissão ou distorção, gerar razoável influência nas decisões económicas de um utilizador com base nas demonstrações financeiras (DRA 320 – Materialidade).

A determinação da materialidade pelo auditor é algo que carece de julgamento profissional, sendo afetada pela sua noção das necessidades financeiras dos utilizadores das demonstrações financeiras (§4 ISA 320).

Assim sendo, e tendo em consideração que o auditor trabalha com base em amostras, é primordial, no momento do planeamento de uma auditoria, a definição de materialidade, para que seja possível estabelecer a natureza, extensão, profundidade e oportunidade dos procedimentos a adotar, que permitam a recolha de informação suficiente e adequada para a emissão de parecer.

Apesar de não serem estabelecidas fórmulas de cálculo da materialidade pelas normas de auditoria, estas estabelecem que a mesma deve ser definida de acordo com dois aspetos o quantitativo e o qualitativo.

Habitualmente, o auditor estabelece a materialidade de forma quantitativa em função de uma média ponderada de indicadores da atividade económica, nomeadamente o resultado antes do imposto, o total do capital próprio e o total do ativo.

Neste sentido, as distorções a detetar pelo auditor, que sejam superiores ao resultado da média ponderada serão materialmente relevantes. Contudo, podem existir distorções que, apesar de não excederem o valor referido, são consideradas materiais do ponto de vista qualitativo, como por exemplo, a omissão de uma hipoteca sobre um ativo fixo tangível pode ser considerada materialmente relevante, mesmo nos casos em que o valor do imóvel e da hipoteca se verifiquem inferiores ao resultado da média ponderada e influenciar a decisão dos utilizadores das demonstrações financeiras.

Em determinadas circunstâncias que envolvem a auditoria, a materialidade pode ser alterada, ou seja, pode acontecer que a materialidade previamente estabelecida no momento do planeamento careça de ser redefinida ao longo do processo de auditoria, caso o auditor, baseando-se no seu juízo profissional, assim o entenda.

O auditor deverá avaliar as distorções existentes de forma individual e em conjunto, uma vez que, pequenas distorções consideradas imateriais, quando avaliadas em conjunto, podem demonstrar-se materialmente relevantes.

Nestes casos, quando o auditor identifica distorções materialmente relevantes, deve baixar o risco de auditoria aumentando, por isso, os procedimentos da mesma.

7. Relatório de Revisão / Auditoria

De acordo com a Diretriz de Revisão/Auditoria 700 (DRA), o relatório de revisão/auditoria visa estabelecer as normas e possibilitar orientação relativamente à forma e conteúdo dos mesmos. Estes documentos podem assumir formas diferentes mediante a disposição legal onde se enquadram, nomeadamente:

- a) Certificação Legal das Contas (CLC), de acordo com o previsto no artigo 44º do EOROC;
- b) Certificação das Contas (CC), conforme previsto no artigo 45º do EOROC;
- c) Relatório do Auditor registado na Comissão de Mercado de Valores Mobiliários (CMVM) sobre Informação anual, nos termos do Código dos Valores Mobiliários.

O relatório de revisão/auditoria surge após o trabalho de revisão/auditoria das demonstrações financeiras de uma determinada entidade. Este documento consiste num exame que visa proporcionar um nível de segurança aceitável que permita ao revisor/auditor expressar, de uma forma positiva, a sua opinião sobre a isenção, ou não, destas demonstrações financeiras de distorções materialmente relevantes.

Por outro lado, se as demonstrações financeiras não merecerem qualquer reparo ao revisor/auditor, o relatório contém apenas a opinião que tais demonstrações financeiras estão refletidas de forma verdadeira e apropriada, nos aspetos materialmente relevantes.

Este parecer obriga a que eventuais alterações nas políticas contabilísticas ou no método de sua aplicação, assim como os respetivos efeitos, se encontrem divulgados nas demonstrações financeiras e sejam devidamente analisados pelo revisor/auditor.

Em situações excecionais, o revisor/auditor poderá ter que emitir uma declaração de impossibilidade de relatório de revisão/auditoria.

8. Prova de Auditoria

Como suporte da opinião e do relatório do auditor, está a prova de auditoria. Esta é obtida a partir de procedimentos de auditoria realizados ao longo do trabalho, ou seja, procedimentos de inspeção, observação, confirmação, recálculo, nova execução, procedimentos analíticos ou combinação entre estes procedimentos, que permitem a recolha de prova suficiente e apropriada.

Para além destes procedimentos, a ISA 500 introduz ainda os procedimentos de avaliação do risco e os procedimentos analíticos substantivos como importantes para a obtenção de prova. Para complementar, a DRA 510 diz que a prova de auditoria pode ser obtida através de uma união adequada de testes de controlo e de procedimentos substantivos ou, em certas circunstâncias, apenas a partir de procedimentos substantivos.

Os procedimentos de avaliação do risco, tratados na ISA 315, são procedimentos de auditoria que têm como objetivo conhecer a entidade e o seu meio envolvente, incluindo controlo interno, a fim de identificar e avaliar os riscos de distorção material, devido a fraude ou a erro.

Segundo Costa (2010), os procedimentos analíticos substantivos são as avaliações da informação financeira através da análise das razões plausíveis entre dados financeiros e não financeiros. Estes procedimentos também compreendem investigações, conforme necessário, de flutuações ou de relações que sejam inconsistentes com outras informações relevantes ou que divirjam significativamente de valores esperados.

Por fim, os testes de controlo, de acordo com Costa (2010), visam aferir a eficácia operacional, prevenindo e corrigindo distorções materiais. Segundo o mesmo autor, a prova deve ser obtida, preferencialmente, de forma escrita, para que possa ser alvo de avaliação por parte das entidades competentes.

A ISA 500 §5 define prova de auditoria como sendo a *“Informação usada pelo auditor para chegar às conclusões sobre as quais baseia a sua opinião. A prova de auditoria inclui não só a informação contida nos registos contabilísticos subjacentes às demonstrações financeiras, mas também outras informações”*.

O auditor, para formar a opinião de auditoria, necessita de ter segurança razoável da inexistência de distorções materiais, quer devido a fraude quer a erro. A segurança razoável

é um nível alto de segurança, mas não absoluto, sendo obtida quando o auditor atinge prova apropriada capaz de reduzir o risco de auditoria, a um nível aceitavelmente baixo.

Em algumas situações, a falta de informação, por exemplo, a recusa da gerência em fazer uma declaração pedida, constitui também, prova de auditoria.

9. Papéis de Trabalho

Os papéis de trabalho são de extrema importância na auditoria, pois eles sustentam a opinião do auditor na emissão do seu parecer. Nestes, estão descritos todos os exames aplicados pelo auditor, sendo assim possível verificar se estes estão de acordo com as normas de auditoria vigentes. Eles devem ser elaborados com muito zelo, além de serem feitos segundo um padrão, pois é necessário que esteja bem evidenciado e claro o que foi feito, para que outro profissional, ao ter acesso a estes documentos, possa formar a mesma opinião que o auditor inicial dos trabalhos.

Na auditoria, os papéis de trabalho documentam todo o trabalho efetuado pelo auditor, os factos e informações obtidos, bem como as suas conclusões sobre os exames. Estes podem apresentar-se em formato manual ou por meios eletrónicos. Com base nestes documentos é que o auditor irá relatar a sua opinião.

Estes documentos ajudam na supervisão do trabalho de auditoria, na evolução do auditor a nível profissional e, para terminar, no planeamento e execução das auditorias posteriores, nessa entidade ou em outra análoga.

Pelo facto destes papéis de trabalho conterem informações de carácter particular, são de natureza estritamente confidencial e não podem, em hipótese alguma, ser utilizados em benefício próprio.

Com a finalidade de regular esta matéria, todos os papéis de trabalho devem ter mencionadas, a identificação dos auditores, a entidade auditada, a área auditada, a referência para indexação (para fins de arquivo e organização, possibilitando a rápida localização da informação), a data da realização do trabalho e, para finalizar, a assinatura dos responsáveis pela elaboração da revisão.

Devido às informações que contêm, os papéis de trabalho devem ser arquivados em pastas, da seguinte forma:

- Arquivo Permanente – contém informações sobre a empresa e que são utilizadas em mais que um exercício social. Por exemplo: Estatuto Social, Cópias de Contratos Bancários, Organogramas, Manuais e Procedimentos Internos, entre outros.

- Arquivo Corrente – contém informações utilizadas num dado exercício de auditoria. Conjunto de documentos estritamente vinculados aos objetivos imediatos para os quais foram produzidos. Como exemplo destes documentos, temos: Extratos de Caixa e Bancos, Inventários e outros.

10. Código de Ética

Em Portugal, o Código de Ética e Deontologia Profissional dos ROC's (aprovado a 29 de setembro de 2011) estabelece que estes devem exercer a sua atividade profissional seguindo os princípios fundamentais:

- Integridade – que o profissional seja correto (direto) e honesto (verdadeiro) nas suas relações profissionais e empresariais, que assuma as responsabilidades e respeite as entidades com que se relacione direta ou indiretamente.

O auditor não deve ficar associado a relatórios, declarações, comunicações ou outra informação que acredite conter afirmação falsa, que tenha sido elaborado de forma descuidada, que omitam ou tornem obscura informação que possa estar sujeita a erro.

- Objetividade – que o auditor não permita falhas de isenção, conflitos de interesse ou influência de outras partes, que possam pôr em causa o seu trabalho profissional.

Havendo aspetos que possam colocar em causa a objetividade do auditor e comprometer a realização de um serviço profissional, como por exemplo, relacionamento com os administradores e gerentes da entidade em causa, o profissional deve salvaguardar-se, da seguinte forma:

- Sair da equipa de trabalho;

- Aplicar procedimentos de supervisão;

- Terminar o relacionamento financeiro ou comercial que dá origem à ameaça;

- Discutir a questão com responsáveis hierarquicamente superiores;

- Discutir a questão com os encarregados da governação do cliente.
- Competência e zelo profissional – o profissional deve manter conhecimentos e competências ao nível necessário, para oferecer ao cliente serviços de alta qualidade e para atuarem de acordo com as normas profissionais aplicáveis.
- Confidencialidade – que o auditor se abstenha de transmitir informação obtida em resultado das suas relações profissionais, a menos que haja um direito legal ou profissional ou um dever de o divulgar, e não use as informações em benefício próprio ou de terceiras partes. Este princípio deve continuar a ser cumprido mesmo depois de ter deixado de prestar serviços para a firma de auditoria.
- Comportamento profissional – *“impõe a todos os auditores a obrigação de cumprir as leis e regulamentos relevantes e evitar qualquer ação que possa contribuir para o descrédito da profissão”*. O auditor deve adotar *“um comportamento profissional irrepreensível, devendo ser honesto, verdadeiro e nunca pôr em causa o bom nome da profissão”* e *“deve tratar com respeito os seus clientes, colegas, a Ordem e outras entidades, de forma a estabelecer com todos uma relação que, presumido a sua boa-fé, contribua para garantir o correto exercício dos seus direitos e o cumprimento dos seus deveres”*. (Código de Ética da OROC, 2011, p. 8).

11. A influência da auditoria nos *stakeholders*

O termo *stakeholder* surgiu pela primeira vez na literatura de administração, em 1963, no *Stanford Research Institute*, sendo atribuída a Freeman – autor da Teoria dos *Stakeholders* – a popularização do conceito (Friedman & Miles, 2006).

Freeman (1984) descreve que as empresas devem estar atentas aos interesses de todas as partes interessadas e não apenas aos interesses dos acionistas. Os autores Donaldson e Preston (1995) acrescentam a esta teoria a indicação de que o papel dos gestores é o de recomendar atitudes, estruturas e práticas que constituam a gestão de *stakeholders*.

Q2 - Como é medida a satisfação dos *stakeholders*? (Donaldson e Preston 1995)

Segundo os autores citados, *stakeholders* são pessoas ou grupo de pessoas que possuem interesses legítimos em todos os processos e nos impactos das atividades da empresa. Assim

sendo, a gestão de *stakeholders* exige que se atenda aos interesses dos mesmos, quer no estabelecimento das estruturas organizacionais quer na tomada de decisões específicas.

Q3 - Que tipo de *Stakeholders* revelam maior interesse na atividade desenvolvida?
(Donaldson e Preston 1995)

Esta teoria não defende, contudo, o tratamento igualitário de todos os *stakeholders*, o que nos remete para a necessidade de identificá-los.

Q4 - Deve existir um tratamento diferenciado entre os diversos *stakeholders*?
(Clarkson 1995)

Para Clarkson (1995), os *stakeholders* podem ser classificados em grupo atendendo aos seus interesses, reivindicações ou direitos, conforme:

Stakeholders Primários

- Grupos sem os quais a continuidade da empresa está em risco, implicando um elevado grau de interdependência. Por exemplo: acionistas, investidores, colaboradores, consumidores, fornecedores, entre outros.

Stakeholders Secundários

- Grupos que influenciam ou afetam, são influenciados e afetados pela empresa. Contudo, não participam em transações com a mesma e não constituem elemento essencial para a sua sobrevivência. São aqueles que detêm a capacidade de mobilizar a opinião pública, positiva ou negativamente, sobre o desempenho da empresa. Por exemplo: comunicação social, universidades, organizações não-governamentais, entre outras.

Figura 3. Classificação dos *Stakeholders*
Fonte: Elaboração própria, 2016

Q5 - Existe preocupação de manter uma relação de continuidade com os *stakeholders*? (Clarkson 1995)

Os *stakeholders* demonstram um interesse cada vez maior na avaliação das empresas pelos processos geradores de lucro, uma vez que estes envolvem inovação, produção, segurança dos trabalhadores e consumidores, e são influenciados pelos valores da empresa em relação

ao meio ambiente, finanças e capital humano (White, 2005). Assim, e de acordo com Ballou, Heitger e Landes (2006), os *stakeholders* pressionam cada vez mais as empresas para a publicação de informações de sustentabilidade em relatórios anuais ou mesmo relatórios voluntários sobre o desempenho corporativo.

Q6 - A auditoria influencia o grau de satisfação dos *stakeholders*? (White, 2005)

Q7 - Auditoria financeira confere uma maior confiança na Organização? (White, 2005)

Com base neste pressuposto, podemos afirmar que os processos de auditoria servirão não só para transmitir segurança aos seus utilizadores, mas também para garantir a viabilidade e sustentabilidade da empresa aos *stakeholders*. Desta forma, a auditoria irá constituir uma mais-valia na relação assertiva, sustentada e consolidada que qualquer entidade deseje manter com os *stakeholders*.

12. Terceiro setor

O chamado terceiro setor é composto por instituições privadas de interesse público que não visam o lucro e que prestam serviços à sociedade. Estas instituições são denominadas de diferentes formas e prestam serviços, de caráter público, em diversas áreas como a saúde, a educação, a defesa de direitos, entre outros.

As citadas organizações são constituídas com o objetivo de colmatar as necessidades coletivas, não abrangidas pelo Estado.

O terceiro setor cresceu de forma brusca, o que gerou uma concorrência entre as várias entidades que o constituem, bem como a concorrência ao nível da captação de recursos, sejam estes do Estado ou do Setor Privado. Nesta decorrência, Panceri, p. 130 (2001) afirma que:

“A tendência do terceiro setor é crescer em tamanho, em conhecimento, em profissionalização, em número de colaboradores contratados e, principalmente, em número de pessoas atendidas, aumentando a qualidade de vida, em número de projetos executados com sucesso, em visibilidade e credibilidade.”

Segundo a autora, a tendência do terceiro setor é crescer cada vez mais, para assim atingir um maior número de pessoas, melhorando a qualidade de vida das mesmas. Assim, o terceiro setor terá um peso enorme nas economias, devido à crescente procura de bens e serviços fornecidos por estas entidades, que terão um papel importante na criação de emprego e na distribuição do rendimento.

Tendo por base a revisão de literatura efetuada, delineamos as questões desta investigação, presentes na seguinte tabela:

Questões de investigação	Autor	Tema
Q1 – Os <i>stakeholders</i> pressionam as organizações para que estas tenham as suas contas analisadas por auditores independentes?	(Monteiro 2008)	Procedimento de uma Auditoria
Q2 - Como é medida a satisfação dos <i>stakeholders</i> ?	(Donaldson e Preston 1995)	A influência da auditoria nos <i>stakeholders</i>
Q3 - Que tipo de <i>stakeholders</i> revelam maior interesse na atividade desenvolvida?	(Donaldson e Preston 1995)	A influência da auditoria nos <i>stakeholders</i>
Q4 - Deve existir um tratamento diferenciado entre os diversos <i>stakeholders</i> ?	(Clarkson 1995)	A influência da auditoria nos <i>stakeholders</i>
Q5 - Existe a preocupação de manter uma relação de continuidade com os <i>stakeholders</i> ?	(Clarkson 1995)	A influência da auditoria nos <i>stakeholders</i>
Q6 - A auditoria influencia o grau de satisfação dos <i>stakeholders</i> ?	(White, 2005)	A influência da auditoria nos <i>stakeholders</i>
Q7 - A auditoria financeira confere uma maior confiança na Organização?	(White, 2005)	A influência da auditoria nos <i>stakeholders</i>

Tabela 2. Apresentação das questões de investigação
Fonte: Elaboração própria, 2016

Capítulo II – Estágio, Atividades Desenvolvidas

1. Estágio

1.1. Empresa Acolhedora

LOPES VINGA, ARTUR MOREIRA & ASSOCIADO, SROC, LDA., sociedade constituída em 18/03/1974, inscrita na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas sob o n.º 3, pessoa coletiva n.º 501 515 771, com sede na Rua Júlio Dinis, n.º 902, 1.º Dto., na cidade do Porto, código postal 4050-322, representada por Manuel Hernâni Martins Lopes Vinga, com NIF n.º ..., Artur Armando Frederico Moreira, com NIF n.º... e Luís Manuel Batista Gonçalves de Almeida, com NIF n.º ..., tem como objeto social a revisão legal das contas, a auditoria às contas e os serviços relacionados, de empresas ou entidades, o exercício de quaisquer outras funções que por lei exijam a intervenção própria e autónoma de revisores oficiais de contas sobre determinados atos ou factos patrimoniais de empresas ou de outras entidades, e quaisquer outras funções de interesse público que a lei lhes atribua.



Figura 4. Logótipo Empresa Acolhedora
Fonte: SROC

1.2. Organograma da SROC

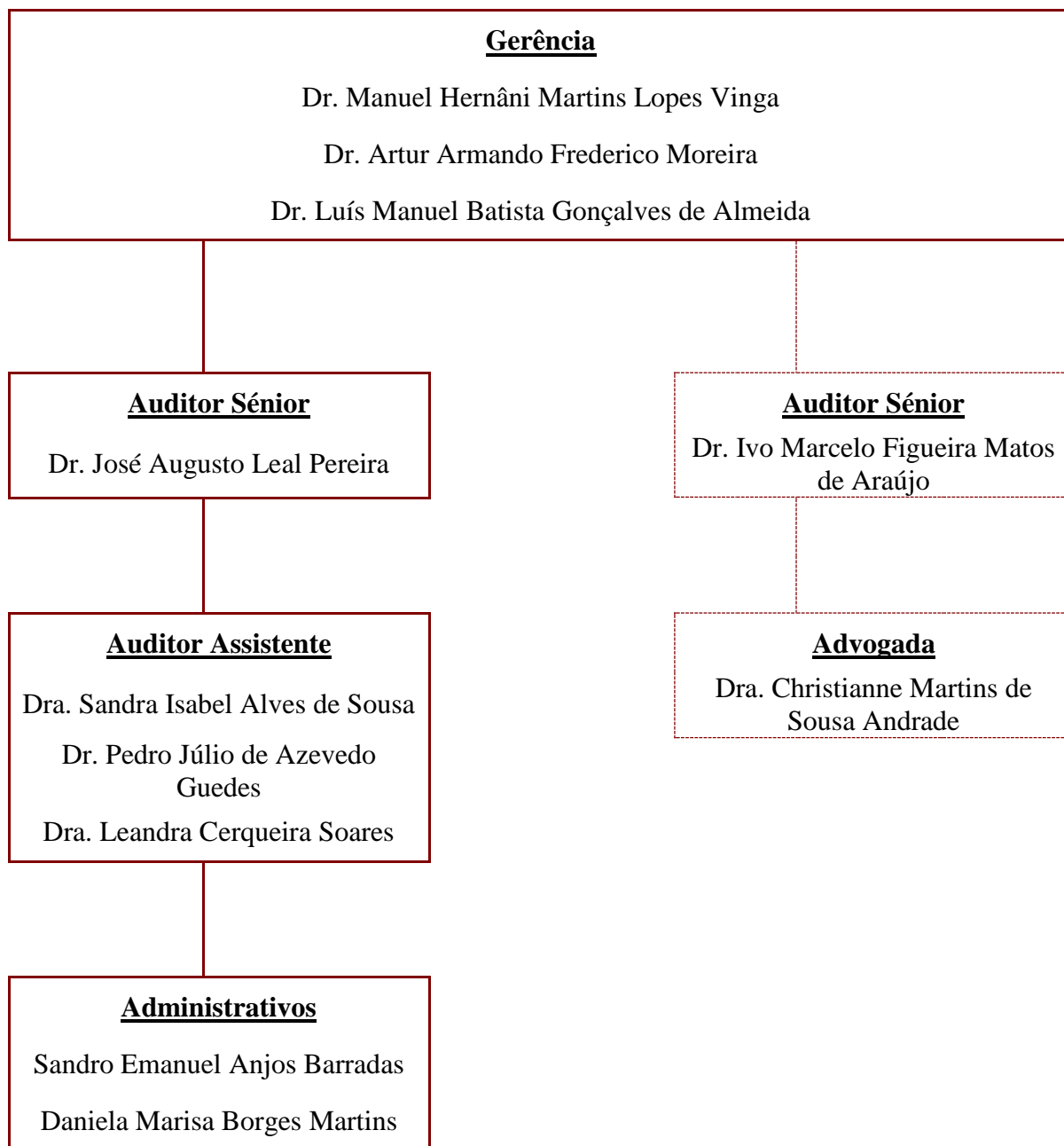


Figura 5. Organograma Empresa Acolhedora
Fonte: SROC

1.3. Serviços prestados

Os serviços desempenhados pela sociedade obedecem às Normas e Recomendações Técnicas da Câmara dos Revisores Oficiais de Contas. Assim, são realizados os seguintes trabalhos: Auditoria; Consultadoria; Avaliação de Empresas; Processos de Recuperação do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) (artigo n.º 78 CIVA); Elaboração de Relatório ao abrigo do artigo n.º 28 CSC (entradas em espécie); Relatório de Transformação de Sociedades e Fiscalização de Projetos de Fusão de Sociedades.

1.4. Ferramenta informática de auditoria

Na sociedade, é utilizada como ferramenta informática de auditoria, uma base de dados em Access da qual consta toda a informação acerca dos clientes, nomeadamente: dados gerais; circularização de saldos; demonstrações financeiras; reconciliações bancárias; seguros; imobilizado e atas.

Esta ferramenta informática foi criada pelo Dr. Leal Pereira e é de uso exclusivo desta SROC.

2. Atividades desenvolvidas

O estágio começou com a apresentação dos colaboradores da sociedade, das instalações e dos tipos de serviços anteriormente elencados.

Foi feito um enquadramento do trabalho do auditor e foram focados alguns assuntos, nomeadamente os princípios fundamentais do auditor e as sociedades que estão sujeitas à revisão legal das contas.

Como princípios fundamentais, temos a integridade, a objetividade, a competência e zelo profissional, a confidencialidade e o comportamento profissional. Princípios estes que se encontram explicados, no ponto 10 da revisão da literatura. Quanto às sociedades que são sujeitas a revisão legal das contas, temos, segundo o artigo n.º 413º do Código das Sociedades Comerciais (CSC), todas as Sociedades Gestoras de Participações Sociais (SGPS), as Sociedades por quotas cujo contrato determine a existência de um Conselho Fiscal, segundo o artigo n.º 262 CSC, nomeamos também as Sociedades por quotas que, durante dois anos consecutivos, ultrapassem dois dos três seguintes limites: total do balanço de € 1.500.000; total das vendas líquidas e outros proveitos: € 3.000.000; número médio de 50 trabalhadores

durante o exercício, segundo o artigo nº 262 do CSC. Segundo o Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de julho, as entidades que sejam obrigadas a apresentar Contas Consolidadas; as Caixas de Crédito Agrícola Mútuo, segundo o Decreto-Lei n.º 142/09, de 16 de junho; as Câmaras Municipais, segundo o Decreto-Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro; e, por fim, os Agrupamentos Complementares de Empresas, desde que o agrupamento emita obrigações segundo a Lei n.º 4/73, de 4 de junho.

Das abordagens anteriormente explanadas, focamo-nos também na importância de conhecer o cliente. É necessário ter o conhecimento do tipo de transações que o cliente pratica (nacional e internacional), o valor das transações (vendas e prestação de serviços), os bens que transaciona, ativos e recursos humanos existentes, a fim de definir o trabalho a realizar e para que exista uma orientação quanto aos revisores envolvidos, para que a empresa possa quantificar os seus honorários.

2.1. Conhecimento dos Dossiers Permanente e Corrente

Sabendo que os dossiers permanente e corrente têm como objetivo comum o arquivo organizado dos documentos do cliente, começamos por verificar os conteúdos e a forma como cada qual está organizado e vimos que a SROC adota um índice alfanumérico (Apêndice nº 1), para possibilitar uma consulta rápida e eficiente.

O Dossier Permanente contém todas as informações úteis que vão acompanhar, para sempre, a entidade, tais como: Estatutos da Entidade, identificação dos Órgãos Sociais, legislação setorial da Entidade, declaração de início da atividade, documentos de prestação de contas anuais, atas, entre outros. Por outro lado, o Dossier Corrente retém toda a informação referente a um ano, a título de exemplo: balancetes, contas correntes, respostas de confirmação de saldos, contagens de caixa, reconciliações bancárias, guias de impostos e seu respetivo pagamento, entre outros.

Os documentos que constam no arquivo permanente são também arquivados, eletronicamente, na base de dados do programa de auditoria existente nesta sociedade.

2.2. Análise do Controlo Interno de uma Entidade

O controlo interno é um processo da responsabilidade do Conselho de Administração, da Gestão Executiva e do restante pessoal da entidade, estabelecido com vista a proporcionar uma garantia razoável da consecução da eficácia e eficiência das operações, fiabilidade do reporte financeiro e conformidade com as normas e regulamentos aplicáveis.

Na execução desta análise, juntamente com as equipas de Auditoria, analisam-se as operações de verificação necessárias, sendo que, durante o período de auditoria, os intervenientes nos processos são questionados, sempre que necessário, a fim de detetar deficiências nos processos, que podem pôr em risco as metas e políticas estabelecidas, anteriormente, pela Organização. Estas deficiências, caso existam, são transmitidas à Gestão como forma de recomendações.

Existe uma lista “geral” de procedimentos de controlo interno, que serve de guia de trabalho, sendo adaptada à realidade de cada entidade a auditar.

A título de exemplo, fizemos a verificação do controlo interno na área das vendas, numa empresa da área da produção. Para tal, começamos por executar um levantamento exaustivo dos procedimentos usados, tentando perceber todo o processo, desde a encomenda efetuada pelo cliente até ao pagamento. Realizamos entrevistas a todas as pessoas envolvidas no processo e observamos o uso dos principais princípios usados nesta área: a autorização, a delegação de competências, a segregação de funções, o armazenamento, a expedição, a aprovação de anulação de créditos incobráveis, a existência de mecanismos de confirmação efetiva de entrega de encomenda ao destinatário e a análise da antiguidade de saldos de clientes e outros devedores. Depois de analisarmos estes processos, selecionamos aleatoriamente uma encomenda, tendo percorrido todo o processo desde a aquisição até à venda. Verificamos o cumprimento de todos os passos por forma a detetar a existência de eventuais falhas no procedimento.

2.3. Controlo de Caixa

No decorrer dos trabalhos de auditoria, foi solicitado à pessoa responsável pelo caixa, a contagem da mesma. Nesta, verificámos o registo dos valores que entraram, os que saíram e o valor do fundo de maneo de caixa inicial. E conferimos, para ver se o valor mencionado nos registos coincidia com o valor, em euros, no Caixa. Todos os movimentos de saldo estão

registados. A falta do registo imediato ao movimento pode levar à desorganização e, consequentemente, a falhas.

A existência de vales no Caixa pode ser referente a adiantamentos para deslocações ou compras que, posteriormente, são regularizados, com a documentação entregue.

2.4. Conciliação e Reconciliação Bancária

Sobre este tema, foi comunicado que, segundo o Artigo 63º-C da Lei Geral Tributária (LGT), é obrigatório que todas as empresas, ou seja, todos os sujeitos passivos de IRC e de IRS com contabilidade organizada possuam, pelo menos, uma conta bancária que deverá ser utilizada em movimentos unicamente relacionados com a atividade empresarial (entradas e saídas de valores monetários). Desta forma, tudo ficará registado e será mais fácil comparar os extratos bancários com os registos contabilísticos.

Inicialmente, procedemos ao levantamento das contas do cliente. Apesar da existência de um *software* certificado, que realiza a conciliação bancária de forma automática, podem existir diferenças, pelo que deve sempre ser feita a conferência de forma manual. Com os documentos contabilísticos e os extratos bancários impressos, referentes ao mesmo espaço temporal, conferimos se todos os valores constam em ambos os documentos. No caso específico, não foram detetadas diferenças, no entanto, caso tivessem sido, deveriam ter sido justificadas e corrigidas. Os documentos que resultam deste processo são arquivados no Dossier Corrente.

2.5. Estado

No que diz respeito à relação Estado-Empresa e vice-versa, começamos por verificar os pagamentos ao Estado: IVA, Retenção na Fonte e Taxa Social Única. Estes procedimentos iniciam-se com a solicitação das declarações de IVA, mensais ou trimestrais, consoante cada cliente, as declarações mensais de Retenções na Fonte e a confirmação da Taxa Social Única. Confrontámos o valor inscrito na conta corrente, com os valores mencionados nas guias emitidas da AT e o comprovativo da sua liquidação dentro dos prazos legais estabelecidos. Lembramos que o não cumprimento dos prazos dá origem ao pagamento de coimas e, por conseguinte, temos que verificar se estas foram pagas ou não. No que diz respeito ao IVA, e caso exista lugar a reembolso de imposto, averiguámos se a entidade já o solicitou e, por

outro lado, se o Estado já fez o respetivo pagamento. Todo este processo é registado num papel de trabalho.

Para os pagamentos da Taxa Social Única, começámos por separar as diversas categorias de pessoal, distinguindo os órgãos sociais, pessoal, pessoal com deficiência e situação de primeiro emprego, de modo a verificar a correta aplicação das taxas em vigor.

2.6. Financiamentos

Esta tarefa tem como ponto base o confronto entre a conta corrente da contabilidade, as respostas da circularização dos bancos e o mapa das responsabilidades de crédito do Banco de Portugal, de forma a concluir se, na contabilidade, estão registados todos os créditos obtidos. Por fim, no papel de trabalho, registámos as conclusões do processo acima mencionado.

2.7. Ativos Fixos Tangíveis (AFT)

Durante uma visita ao cliente, foi solicitada a lista de AFT, e verificado se este ativo está, ou não presente, na organização. Nesta lista, deve estar devidamente identificada a localização do ativo na entidade. Caso o ativo que consta da lista não se encontre na empresa, devemos indagar os serviços sobre a localização do mesmo.

Além da confirmação física dos Ativos presentes, realizámos também o confronto entre a contabilidade e o Mapa de depreciações e amortizações (Modelo 32); comparámos os bens que estão registados na contabilidade com as listagens de veículos e património predial que constam na AT; verificámos também as taxas de amortização aplicadas, tendo em conta a possível depreciação. Esta deverá ter início após a sua compra e entrada em uso. Verificámos, na fatura, a data de compra, questionámos a data de entrada em uso do mesmo e as taxas, que devem ser calculadas em duodécimos, para que a afetação ao resultado líquido do período seja o mais correto.

É de salientar que todas as visitas são previamente agendadas, embora nem sempre seja divulgado o teor da mesma.

2.8. Conferência de inventários

O processo de conferência física dos inventários foi realizado na LPCC-NRN, em dois departamentos: Lojinha e MVV.

A Lojinha é um estabelecimento comercial da LPCC-NRN, situado nas Instalações do IPO. Nesta, são comercializados diversos tipos de artigos, como por exemplo: jornais, revistas, brinquedos, flores, artigos de porcelana, entre muitos outros. Por outro lado, no MVV, também situado no IPO, além dos apoios anteriormente mencionados, são comercializados turbantes, próteses, soutiens, lenços e outros.

A equipa da conferência dos inventários era composta por um Auditor, três colaboradores da Instituição e um Estagiário. Iniciámos os trabalhos na Lojinha e o estabelecimento encontrava-se encerrado, facilitando assim este processo.

O *software* de faturação e controlo é o SAGE e deste foi exportado, para Excel, a listagem do inventário existente. De seguida, foi imediatamente ocultada a coluna das quantidades por artigo. É importante que as equipas de contagem tenham a listagem de produtos sem as quantidades, para não induzir em erro nem se ficarem pelo facilitismo do processo de conferência.

No decorrer do processo, os artigos, depois de contabilizados, foram colocados numa parte da sala que inicialmente se encontrava vazia, com o objetivo de não se voltar a contar artigos anteriormente contabilizados. Foi dada especial atenção ao estado dos artigos. Verificámos se todos os artigos estavam em boas condições de comercialização.

Para uma rápida localização do artigo, na folha de Excel com inúmeras linhas, colocámos, na opção “Localizar” do Programa Excel, a referência do mesmo, e este leva-nos automaticamente para o local desejado.

Ao longo das contagens, foram registadas as quantidades de artigos por referência e, por fim, foi colocada como visível a coluna das quantidades, inicialmente ocultada, para verificar se existiam diferenças. As diferenças que foram evidenciadas foram questionadas aos presentes colaboradores e, atendendo à tipologia dos artigos em falta, concluiu-se que se tratava de quebras - artigos em vidro que facilmente podem quebrar, inviabilizando assim, a sua comercialização.

Demos por terminada a conferência do inventário na Lojinha e passamos para o MVV. O processo foi idêntico, apenas variou o material a conferir. O programa de faturação era o mesmo, ou seja, o SAGE, e procedeu-se à exportação das referências e respetivas quantidades. Ocultadas as quantidades, passámos às contagens. No final, verificámos que não existia qualquer desvio, ou seja, as quantidades em armazém, mencionadas no programa de faturação, eram as mesmas que evidenciaram as contagens físicas.

No apêndice 2, podemos visualizar os ficheiros exportados do SAGE, com as existências nos referidos departamentos.

2.9. Capitais

Nesta conta, é analisada a sua composição por rubrica, verificando as suas alterações ao longo do ano.

Neste ponto, verificamos a conformidade da aplicação do Resultado Líquido do Período com o descrito no Relatório de Gestão.

2.10. Gastos

Esta análise consiste na verificação e comparação, com anos anteriores, de todas as contas de gastos. Para o caso da existência de alterações drásticas de saldos, devemos questionar o cliente, sobre o motivo que levou a tal acontecimento.

Gastos	2013	2014	2015
Água	1000	1100	3000
Eletricidade	5000	4800	8000
Seguros	10000	12000	20000

Tabela 3. Exemplo de gastos
Fonte: Elaboração própria, 2016

A título de exemplo, apresentamos o quadro acima. Verificamos que, nos anos 2013 e 2014, os gastos com água, eletricidade e seguros são próximos. Por outro lado, o ano de 2015 teve um aumento de todos esses gastos. Esse aumento deve ser questionado, para perceber as diferenças verificadas e a sua justificação. Uma explicação possível poderá ser o aumento da produção ou o aumento dos turnos de trabalho.

Neste ponto, verificamos também todas as apólices de seguros e respetivos capitais, tendo em conta que o seguro de acidentes de trabalho é obrigatório.

2.11. Proveitos

O trabalho a desempenhar nesta conta é igual ao desempenhado na conta dos gastos, ou seja, as diferenças significativas devem ser questionadas e justificadas.

2.12. Circularização

É definida como uma confirmação externa e serve como prova de auditoria. É obtida pelo auditor, em resposta direta por parte da entidade que confirma os dados (sob a forma de papel, eletronicamente ou através de qualquer outro meio). Como exemplo, temos no Anexo n.º1, uma carta modelo de circularização de bancos.

Esta confirmação externa pode ter várias vertentes. Anteriormente, demos o exemplo de bancos, mas pode ser realizada também a clientes, com o objetivo de confirmar a existência de adiantamentos a fornecedores verificando dívidas, a advogados para consultar a existência de processos judiciais, a locadoras consultando a existência de contratos de locação, a seguradoras analisando seguros e suas coberturas, entre outros.

A todas estas entidades, pede-se que, a não aplicação ou inexistência de alguma alínea mencionada no documento, seja mencionada como tal e não omitida.

“... se não houver nada a referir, queira mencionar esse facto...” – o Coordenador do Estágio, Dr. Leal Pereira.

Voltando à conciliação externa dos bancos, tornou-se claro que este processo acarreta custos, logo, quando não existem indicadores de divergências ou os saldos são reduzidos, podemos optar por procedimentos alternativos que passam por uma análise cuidada da reconciliação bancária ou consulta do Mapa de Responsabilidade de Crédito disponibilizado pelo Banco de Portugal. Através do número de contribuinte e da senha associada às declarações eletrónicas, pode ser consultada toda a informação passiva da entidade.

2.13. Análise de Fechos e Emissão da CLC

Esta tarefa é o fecho de um conjunto de trabalhos de auditoria e é realizada na sequência do trabalho de revisão.

Para a execução deste trabalho, foram solicitados ao cliente, os seguintes elementos: balanço, demonstrações de resultados por naturezas, demonstrações dos fluxos de caixa,

demonstração de alteração de capitais próprios, o correspondente anexo e o relatório de gestão. Estes pontos são obrigatórios sendo que, para além destes, foram também pedidos o modelo 22, modelo 32 e a ata de aprovação das contas.

Após a verificação e validação dos mesmos, é emitida a CLC, o relatório e o parecer do fiscal único.

A norma que trata deste assunto é a DRA 700. A certificação pode ter várias formas, dependendo da disposição legal da entidade, retratadas no ponto 7 da revisão da literatura.

A opinião mencionada no certificado pode ser “limpa”, quando o auditor está de acordo com todos os parâmetros ou: com ênfases, quando existem matérias com que o auditor não concorda, mas que não alteram a sua opinião, apesar de considerar que deva ficar mencionada; com reservas, quando o auditor quer fazer reserva de alguma matéria ou assunto que não pode verificar ou assistir. Por outro lado, e no extremo da situação, vem a escusa de opinião. Isto acontece quando não estamos de acordo com a totalidade dos factos ou temos uma opinião adversa.

“(...) não esquecer que o auditor deve-se salvaguardar e não pôr em causa o seu profissionalismo (...)” – o Coordenador do Estágio, Dr. Leal Pereira.

Este será o momento para verificar se a gestão atendeu às recomendações deixadas pelo auditor ao longo das visitas anteriores, podendo daí resultar acordo ou desacordo.

2.14. Fiscalização da OROC

Para finalizar os trabalhos, foi-nos dado a conhecer que as SROC's são alvo de fiscalização/ controlo de qualidade. A seleção é feita anualmente através de sorteio público. Esta fiscalização é feita pela OROC e outras entidades, por exemplo a CMVM, com a finalidade de regular o exercício da atividade de auditoria para a promoção da qualidade e da confiança dos mercados. Assim, as SROC enviam para a CMVM, como forma de identificar os clientes, as seguintes informações: Designação da empresa; Número de identificação da pessoa coletiva; Natureza; Tipo de ato-relatório que é emitido e o Responsável-código de inscrição do ROC na CMVM. Para tal, é elaborada uma tabela, em formato Excel que é entregue ao Auditor Sénior, que, por sua vez, a faz chegar à CMVM.

Em 2016, foi instituída a comunicação dos relatórios de auditoria emitidos à CMVM, que deve ser realizado por trimestre, e é aplicada uma taxa sobre os honorários cobrados pela SROC aos clientes. Segundo o regulamento de CMVM nº 4/2015 de supervisão de auditoria.

Capítulo III – Metodologias de Investigação

Introdução

O objetivo deste estudo é o de demonstrar a importância que a auditoria financeira tem para os *Stakeholders* da Instituição. Apenas nos focamos em quatro *Stakeholders*, ou seja, colaboradores, fornecedores utentes e diretores. No que diz respeito aos colaboradores, fornecedores e diretores, o critério de escolha foi a proximidade e facilidade na recolha dos dados. Quanto aos utentes, foram escolhidos porque acreditamos que a Instituição existe, por eles e para eles.

1. Contextualização e Enquadramento da Liga Portuguesa Contra o Cancro

No final do século XIX, comprovou-se que em Portugal e a nível mundial, a causa do crescente absentismo nas empresas e postos de trabalho era um leque de doenças, estando entre elas o cancro. Assim, e com vista a combater esta doença, em todo o mundo procedeu-se à criação de organismos que permitissem o combate ao cancro, que para além de ter associado a si uma elevada taxa de mortalidade, passou a ser associado a um grande estigma para os portadores desta doença.

No ano de 1923, em Portugal, foi criado o Instituto Português para o estudo do cancro, tendo como preconizador o Professor Doutor Francisco Gentil. A legislação deste Instituto ficou a cargo de António Régio, sendo o primeiro pavilhão deste Instituto Português de Oncologia (IPO) inaugurado em 1927 na cidade de Lisboa.

Em 1931, devido à preocupação e ênfase dados à doença oncológica, bem como à forte expansão da mesma e à evolução dos cuidados médicos prestados, Mécia Mouzinho de Albuquerque e a Condessa de Murça, entre outras individualidades de então, criaram a Comissão de Iniciativa Particular de Luta Contra o Cancro. Em 10 anos, conseguiu-se desenvolver um trabalho inovador para a época corrente, havendo, assim, a associação entre a ideia da prevenção do cancro e a promoção da saúde. Estas pessoas organizaram ainda peditórios e cativaram pessoas influentes que se associaram a esta causa.

Em 1941, no dia 4 de abril e sendo proposto pelo Professor Doutor Francisco Gentil, foi fundada, legalmente, a Liga Portuguesa Contra o Cancro, tendo por base dois princípios fulcrais: a Humanização e a Solidariedade.

Através da necessidade percecionada para intervir a nível nacional no estudo científico do cancro, na difusão de meios técnicos de combate à doença e no auxílio aos trabalhos de investigação desenvolvidos nos laboratórios do Instituto Português de Oncologia, procedeu-se à regulamentação e à criação de Núcleos Regionais, nomeadamente Açores, Madeira, Norte, Centro e Sul, previstos nos seus estatutos, em 1965.

Com a evolução da focalização dos recursos na atenção dada ao doente e à sua família, por um lado, e por outro, na deteção precoce da doença, originou-se uma das mais importantes iniciativas desta instituição, o Programa Nacional de Rastreio de Cancro da Mama (PNRCM). Este programa tem proporcionado o salvamento de vidas, a preservação das famílias e o próprio fortalecimento da sociedade.

Há também um reconhecimento dos organismos do Estado e da Sociedade Civil, ao longo dos anos, desde que esta Instituição foi criada, de que a mesma exerce um papel fundamental a nível social. Sendo que, em 1985, foi declarada como Instituição de Utilidade Pública.

A Liga Portuguesa Contra o Cancro é uma Associação Cultural e de Serviço Social, declarada de utilidade pública, que promove a prevenção primária e secundária da doença oncológica, o apoio social e a humanização da assistência ao doente oncológico e também a formação e investigação na área da oncologia. Apresenta como objetivos: a divulgação de informação sobre o cancro e a promoção da Educação para a Saúde, no que diz respeito à sua prevenção; contribuição na resolução da situação dos doentes oncológicos em todas as fases da história natural da doença; cooperação com as Instituições envolvidas na área da oncologia, tais como os centros do Instituto Português de Oncologia de Francisco Gentil e os Hospitais das Regiões Autónomas; estimulação e apoio à formação e à investigação em oncologia; estabelecimento e perpetuação das relações com Instituições congéneres, nacionais e estrangeiras; contribuição no apoio social e na humanização da assistência ao doente oncológico, o desenvolvimento, isoladamente ou em colaboração com outras entidades, de estruturas para a prevenção primária, diagnóstico, tratamento e reabilitação da doença oncológica, e por último, a defesa dos direitos dos doentes e dos sobreviventes de cancro.

Esta instituição desenvolve várias atividades e programas, possuindo serviços de carácter público e humanitário. Assim, a Liga Portuguesa Contra o Cancro inclui programas de Educação para a Saúde e desenvolve ações de Voluntariado e Humanização. Os Programas de Educação para a Saúde incluem iniciativas destinadas, principalmente, a jovens em idade escolar e os objetivos passam pela consciencialização da realidade do cancro e informação quanto ao seu tratamento, prevenção e cura. O trabalho de Voluntariado e Humanização é feito não só em contexto hospitalar, mas também noutras valências como campanhas de promoção de hábitos saudáveis e prevenção do cancro. Está associado ao voluntariado um conjunto de ações, tais como: “Um dia pela vida”, que permite às pessoas a partilha de preocupações e o diálogo sobre o cancro, desmontando mitos relacionados com a doença.

Esta ação alerta, igualmente, para a prevenção e transmite mensagens de esperança na cura do cancro. Estão também vinculados à instituição: o “Movimento Vencer e Viver (MVV)”, que se trata de um movimento de entreajuda que objetiva apoiar todas as mulheres, familiares e amigos desde o momento em que é diagnosticado o cancro da mama. Assenta no contacto pessoal entre a mulher com cancro da mama e uma voluntária que também experienciou esse processo; a Associação Portuguesa dos Limitados da Voz (APLV) (laringectomizados) que visa dar apoio a todos os doentes laringectomizados através da partilha de experiências pessoais, por via de convívios organizados pela associação e a “Linha Cancro” que é um dos apoios que a Liga Portuguesa Contra o Cancro fornece aos doentes e familiares e tem como objetivos informar e esclarecer as dúvidas dos doentes e familiares no que diz respeito à doença oncológica. Esta instituição realiza ainda rastreios de cancro da mama e exames de diagnóstico precoce de cancro da pele e da cavidade oral.

De forma a tornar mais perceptível e objetiva a descrição de todas as atividades desenvolvidas pela Liga Portuguesa Contra o Cancro, destacando que todas têm um carácter totalmente gratuito, segue-se uma exposição sistematizada das mesmas:

- Serviço de Rastreio de Cancro de Mama: este é um serviço de âmbito nacional, que tem como objetivo fazer o rastreio da citada patologia em mulheres com idade compreendida entre os 45 e os 69 anos de idade, o que tem contribuído para reduzir massivamente as taxas de mortalidade em cerca de 30 % por cancro de mama. Este feito é possível, uma vez que, através deste rastreio é exequível detetar a doença numa fase mais precoce, permitindo assim

uma intervenção mais eficaz e menos evasiva. A LPCC-NRN trabalha afincadamente para uma maior abrangência territorial, tendo como finalidade última a cobertura total da região norte do país.

- **Consulta de Diagnóstico de Cancro de Pele:** que objetiva detetar indícios de sinais que podem ser percursos de Cancro de Pele numa fase inicial.

- **Consulta de Diagnóstico Precoce de Cancro da Cavidade Oral:** que resulta de uma parceria estabelecida entre a instituição e Associação Portuguesa de Médicos Dentistas Hospitalares (APMDH), visando o incentivo à prática de bons hábitos de higiene dentária, bem como a deteção de lesões que poderão ser desencadeadoras de Cancro.

- **Cuidados Paliativos (Assistência prestada a doentes oncológicos que não tem perspectiva de cura):** a Liga Portuguesa Contra o Cancro foi pioneira e, desde o momento em que se apercebeu que o Sistema Nacional de Saúde (SNS) não estava a prestar a assistência necessária aos doentes oncológicos, que muitas vezes acabavam por falecer em casa com índices de sofrimento elevados e Qualidade de Vida abaixo da expectável, criou a primeira unidade de Cuidados Paliativos do país (há 15 anos). Numa altura em que era uma “heresia” falar de Cuidados Paliativos, e apesar de hoje já se terem aberto várias unidades de Cuidados Paliativos no país, a unidade continua a ser de referência por ter profissionais com grande nível de formação, boas instalações e excelente localização.

- **Apoio incondicional a atividades de investigação:** a Liga Portuguesa Contra o Cancro patrocina atividades de dezenas de cientistas e, apesar dos condicionalismos económicos, tem contribuído de uma forma bastante eficiente para uma aproximação cada vez maior de uma possível cura para a doença. A prova disso reside no facto de uma percentagem significativa dos investigadores apoiados pela instituição estarem a ser convidados para dirigir laboratórios no estrangeiro.

- **Consulta de Psico-Oncologia:** este serviço visa prestar apoio psico emocional a todos os doentes oncológicos e familiares. Este projeto surgiu em maio de 2009 com o alto patrocínio da “Amgen Foundation”, o que atesta uma inegável qualidade científica. O Departamento de Psico-Oncologia da Liga Portuguesa Contra o Cancro-NRN possui cinco Unidades fixas

e 7 móveis, que possibilitam uma maior abrangência da população deslocada dos grandes centros urbanos. Através deste tipo de cuidados, é possível melhorar a Qualidade de Vida dos Pacientes, potencializar a adesão terapêutica, reduzir o tempo de internamento (com benefícios diretos quer para o próprio doente quer para o Estado), diminuir as somatizações (reações físicas resultantes de um extremo sofrimento psicológico).

O facto de o doente oncológico receber acompanhamento psicológico ao longo das diferentes fases da sua doença, para além de beneficiar todo o processo de tratamento médico e potencializar uma melhoria significativa da qualidade de vida do doente, poderá ser determinante no aumento da sua esperança média de vida, transformando-se assim num aliado terapêutico de enorme valia.

- **Serviço de Educação e Formação Comunitária:** visa sensibilizar a população para as boas práticas de saúde, para assim se evitarem fatores de risco inerentes à patologia oncológica. Visa igualmente prestar formação a técnicos de saúde com o objetivo de melhorar os conhecimentos e fomentar as boas práticas clínicas, salientando que estes cursos são homologados, acreditados e financiados pela Direcção-Geral do Emprego e das Relações do Trabalho (DGERT).

- **Centro de Dia:** a instituição possui um centro de dia com condições de excelente qualidade, que acolhe diariamente dezenas de doentes oncológicos, que graças à sua existência conseguem ter um veículo de fuga à solidão e a uma vida rotineira através da realização de múltiplas atividades lúdico-recreativas.

- **Serviço de Apoio Domiciliário:** a Liga Portuguesa Contra o Cancro permite a deslocação de uma equipa multidisciplinar a casa dos doentes oncológicos que tenham dificuldades de locomoção, para lhes prestar todos os apoios básicos necessários a uma vivência diária salutar.

- **Dois unidades de acolhimento:** estas unidades permitem que os pacientes pernoitem e permaneçam durante todo o tempo de realização de tratamentos de quimioterapia, radioterapia e outros, usufruindo das melhores comodidades possíveis. Uma destas unidades funciona exclusivamente para doentes provenientes da região autónoma dos Açores, fruto

de um protocolo estabelecido entre a Instituição e os representantes governamentais da citada região.

- **Serviço Social:** procura dar resposta a todas as necessidades evidenciadas pelos doentes que frequentam as consultas do Instituto Português de Oncologia do Porto, ao nível da aquisição de medicação, próteses oculares, mamárias, capilares, suplementos alimentares, transportes, entre outros.

- **Linha Cancro:** objetiva esclarecer todas as dúvidas que a população possa ter relacionadas com a patologia oncológica. O número 808 255 255 funciona de segunda a sexta das 09h às 18h. É patrocinado pelos laboratórios “*Sanofi Pasteur*”. Esta linha conta com uma equipa constituída por profissionais da área médica e psicológica para também prestar suporte imediato aos pacientes que apresentam algum descontrolo.

- **Voluntariado:** atualmente é o maior serviço de voluntariado hospitalar, estando subdividido por 14 serviços, de modo a prestar o mais abrangente apoio possível aos doentes. Exemplo: Cuidados paliativos, cirurgia, pediatria, acolhimento, entre outros.

- **Grupos de autoajuda:** a liga conta com a colaboração da Unidade de Psico-Oncologia (UPO), do MVV e da Associação Portuguesa dos Limitados da Voz (APLV). O MVV é constituído, única e exclusivamente, por mulheres vítimas de Cancro da Mama, que procuram transmitir a sua experiência e as suas vivências positivas a mulheres que ainda estão numa fase inicial da aceitação da citada patologia. A APLV é formada por um grupo de doentes laringectomizados (ablação da laringe) que procuram transmitir a sua experiência e suas vivências positivas, a doentes que ainda estão numa fase inicial da aceitação da patologia.

Por se tratar de uma Instituição não-governamental sem fins lucrativos, a Liga Portuguesa Contra o Cancro também promove a angariação de fundos. Esta atividade visa fornecer apoio financeiro para o desenvolvimento de atividades de prevenção primária e secundária do cancro, apoio à formação e investigação em oncologia e apoio social aos doentes oncológicos e familiares. Esta Instituição presta apoio à investigação e formação, a centros de investigação, através de patrocínios ou disponibilização de bolsas que permitam o

desenvolvimento de projetos inovadores e com aplicação clínica. Esse apoio passa também pelo incentivo e promoção de condições necessárias para que os centros universitários e instituições hospitalares direcionem o seu trabalho também para área de investigação oncológica.

A efetividade destas atividades e programas que a Liga Portuguesa Contra o Cancro desenvolve são da responsabilidade dos Núcleos Regionais, com autonomia administrativa e financeira, que intervêm em todo o território nacional e em áreas geográficas definidas.



Podemos, então afirmar que a Missão da Liga Portuguesa Contra o Cancro, enquanto entidade de referência nacional no apoio ao doente oncológico e família, **é a promoção da saúde, a prevenção do cancro e o estímulo à formação e investigação em oncologia.**

Assim, assenta a sua ação nos seguintes Princípios e Valores de Humanização e Solidariedade: **Sensibilidade, Equidade, Ética, Respeito, Compromisso, Responsabilidade e Transparência.**

2. Metodologia

Este trabalho pretende analisar a importância da auditoria financeira para os *Stakeholders* da LPCC-NRN.

As metodologias de investigação são diversas e pretendem apoiar o que se estuda, descrevendo e explicando os procedimentos a realizar no trabalho de investigação. Assim, pela revisão da literatura, elencamos um conjunto de questões de investigação, que agrupámos por temas e deram origem às Hipóteses de Investigação que pretendemos validar através da aplicação de questionários às partes interessadas da Instituição.

3. Metodologia de Investigação

Podemos definir metodologia como o estudo dos métodos e etapas a seguir num determinado processo de investigação. É uma explicação, detalhada e rigorosa, de toda uma ação desenvolvida ao longo do trabalho de pesquisa.

São vários os autores a focarem a temática das metodologias e os tipos de investigação mais adequados.

Os autores Campenhoudt e Quivy (2005) defendem que, para escolher uma técnica de investigação, é necessário definir primeiro a natureza dos dados a recolher, tendo assim a necessidade de focar um projeto e os seus objetivos para, posteriormente, passar ao procedimento, que tem, por sua vez, a função de descrever os princípios práticos de um trabalho de investigação.

Yin (2003) afirma que o passo mais importante para a escolha do tipo de pesquisa é, provavelmente, a seleção das questões de investigação. O autor aconselha tempo e paciência na realização desta tarefa, sugere questões iniciadas por “porquê” e ”como”, pois acredita que assim se revelam mais adequadas à utilização de estudos de caso como estratégia preferencial de investigação. Este autor considera que a análise qualitativa é mais relevante que o estudo do caso empírico, pois foca a recolha e armazenamento dos dados e a hipótese dos mesmos serem, posteriormente, alvo de nova análise.

Por sua vez, Boaventura (2004) vê a metodologia como uma forma de investigar a solução para um problema. Quando este é passado, serve-se da investigação histórica, interpretando fontes documentais de acontecimentos passados. Se, por outro lado, o problema é presente, utiliza a investigação experimental, levantamento de dados ou estudo do caso. Sendo este

futuro, o processo mais indicado é a investigação-ação. De uma forma simplificada, podemos afirmar que a Investigação-ação é uma metodologia de investigação orientada para a melhoria da prática nos diversos campos da ação, com um duplo objetivo básico e essencial, que é, por um lado obter melhores resultados naquilo que se faz e, por outro, facilitar o aperfeiçoamento das pessoas e dos grupos com que se trabalha. Depois de termos a noção exata do problema, optamos por uma das seguintes técnicas:

Fundamental e aplicada	É uma investigação básica que procura aumentar o conhecimento sobre a humanidade e a natureza. Descobre Leis e efeitos que aumentam o património comum da ciência
Jurídica	Devido à complexidade das Leis, esta investigação tem um fundamento mais histórico e metodológico. Mediante as normas e documentos jurídicos, cria estratégias e argumentos para dissolver conflitos
Histórica e metodológica	Dá ênfase à investigação que estuda as relações entre variáveis dependentes e independentes no tempo
Quantitativa e qualitativa	A qualitativa tem o pesquisador como instrumento principal, ou seja, para os investigadores o método de investigação é mais importante do que ao resultado em si. Quantitativa – trata-se de um método estatístico, recolhe as médias, mediana, moda, percentagem, desvio-padrão e análise de correlação ou regressão
Exploratória, Descritiva, Explicativa	Exploratória: visa obter conhecimento sobre o problema ou constituir hipóteses, utilizando o levantamento bibliográfico e entrevistas com quem teve participação no problema pesquisado. A investigação descritiva identifica as características da amostra populacional ou do fenómeno em questão. Para terminar, a investigação explicativa, identifica fatores condicionantes à ocorrência de fenómenos

Tabela 4. Técnicas de investigação
Fonte: Elaboração própria, 2016

Malhotra (2001, p. 155) afirmou que “*a pesquisa quantitativa proporciona uma melhor visão e compreensão do contexto do problema, enquanto a pesquisa qualitativa procura quantificar os dados e aplica alguma forma de análise estatística*”. E aconselha que este tipo de pesquisa deva suceder à pesquisa qualitativa, pois esta ajuda a entender e a contextualizar o fenómeno.

Ainda na pesquisa qualitativa e quantitativa, Flick (2004) lembra que, ao combinar as duas pesquisas, teremos um maior nível de credibilidade e validade dos resultados obtidos.

O pesquisador, na etapa de metodologias, define como será efetuada a investigação, o modelo, o universo abrangente, a amostra, os instrumentos de recolha de dados, que podem ser questionários, entrevistas, observações, análise e discussão dos dados e resultados. Também nesta fase é indispensável a realização de um modelo de análise que articule as questões de investigação com os objetivos, métodos e ferramentas a utilizar.

Após a apresentação do enquadramento teórico das metodologias de investigação, iremos apresentar as hipóteses de investigação formuladas.

4. Hipóteses vs Questões de Investigação

Tendo como objetivo a análise da importância da auditoria financeira para os *Stakeholders* da LPCC-NRN, elencamos um conjunto de hipóteses a testar, através de várias fontes, nomeadamente dos diversos *Stakeholders* da Instituição.

Temas	Hipóteses	Questão de investigação
Atividades da Organização	H1 – A satisfação dos <i>stakeholders</i> poderá estar relacionada com a tipologia de atividade desenvolvida.	Q2 - Como é medida a satisfação dos <i>stakeholders</i> ? Q3 - Que tipo de <i>stakeholders</i> revelam maior interesse na atividade desenvolvida? Q4 - Deve existir um tratamento diferenciado entre os diversos <i>stakeholders</i> ?
Satisfação e Confiança dos <i>Stakeholders</i>	H2 – A auditoria financeira tem influência na satisfação dos <i>stakeholders</i> e na sua confiança na organização.	Q1 – Os <i>stakeholders</i> pressionam as organizações para que estas tenham as suas contas analisadas por auditores independentes? Q5 – Existe a preocupação de manter uma relação de continuidade com os <i>stakeholders</i> ?
Desempenho da Organização	H3 – A que nível os <i>stakeholders</i> se preocupam com a performance da organização.	Q6 - A auditoria influencia o grau de satisfação dos <i>stakeholders</i> ? Q7 – A auditoria financeira confere uma maior confiança na Organização?

Tabela 5. Relação das questões de investigação com o tema e a formulação das Hipóteses
Fonte: Elaboração própria, 2016

5. Hipóteses vs Questões do Questionário Aplicado aos *Stakeholders*

Por forma a sistematizar o desenvolvimento deste estudo, apresentamos de seguida hipóteses de investigação *versus* questões do questionário aplicado a três dos quatro *Stakeholders* da LPCC-NRN, considerados neste estudo.

Hipóteses	Questões do Questionário Aplicado aos <i>Stakeholders</i> Colaboradores, Diretores e Fornecedores
H1 – A satisfação dos <i>stakeholders</i> poderá estar relacionada com a tipologia de atividade desenvolvida.	Q.1. Relativamente à atividade desenvolvida pela LPCC-NRN, classifique o grau de importância que a mesma tem junto da sua população alvo.
H2 – A auditoria financeira tem influência na satisfação dos <i>stakeholders</i> e na sua confiança na organização.	Q.2. Classifique o grau de segurança que uma Instituição lhe confere, sabendo que a mesma é alvo de um processo de auditoria financeira independente. Q.3. Identifique o grau de importância que a existência de um processo de auditoria financeira tem na continuidade da relação estabelecida com a Instituição. Q.4. Na sua opinião, que importância tem um processo de auditoria financeira na continuidade da atividade desenvolvida pela Instituição?
H3 – A que nível os <i>stakeholders</i> se preocupam com a performance da organização.	Q.5. Classifique o grau de segurança que os serviços prestados pela LPCC-NRN lhe conferem. Q.6. Até que ponto o bom desempenho financeiro da Instituição influencia a sua posição perante a mesma? Q.7. Até que ponto o bom desempenho nos serviços prestados pela Instituição influencia a sua posição perante a mesma? Q.8. Classifique o grau de influência que o processo de auditoria financeira tem no bom desempenho da Instituição. Q.9. Tendo em conta o seu conceito pessoal de bom desempenho, ordene por grau de importância os seguintes parâmetros: 1-Sustentabilidade financeira 2-Qualidade dos serviços prestados 3-Utilidade dos serviços no combate à doença 4-Atuação segundo princípios éticos 5-Igualdade de acesso aos serviços 6-Transparência das contas institucionais 7-Boas condições de trabalho e acolhimento ao utente

Tabela 6. Relação das hipóteses e perguntas a serem colocadas no questionário realizado a três *Stakeholders* (Colaboradores, Diretores e Fornecedores)

Fonte: Elaboração própria, 2016

Passamos agora para hipóteses de investigação versus questões do questionário, que ao *stakeholder* Utentes dizem respeito. Este questionário inicia-se com a identificação do género e idade do inquirido, assim como o motivo que o levou à Instituição.

Hipóteses	Questões do Questionário Aplicado aos Stakeholders Utentes
H1 – A satisfação dos <i>stakeholders</i> poderá estar relacionada com a tipologia de atividade desenvolvida.	Q.1. Considera importante a atividade desenvolvida pela LPCC-NRN?
H2 – A auditoria financeira tem influência na satisfação dos <i>stakeholders</i> e na sua confiança na organização.	Q.5. Como Utente, qual das seguintes variáveis tem mais importância para si?
H3 – A que nível os <i>stakeholders</i> se preocupam com a performance da organização.	Q.2. Os serviços disponibilizados pela LPCC-NRN têm tido a qualidade que esperava? Q.3. Quando lhe é prestado o serviço pela LPCC-NRN sente-se seguro? Q.4. Os profissionais envolvidos na prestação dos serviços da LPCC-NRN são? Q.6. Relativamente às instalações, estas são? Q.7. Já recebeu os mesmos serviços que a LPCC-NRN lhe está a prestar, em outra Instituição? Se sim, considera os nossos serviços como melhores? Q.8. De um modo geral, de 1 a 10, como classifica a Instituição? Q.9. Se um amigo seu precisasse, recomendaria esta Instituição? Q.10. Se pudesse, mudaria de Instituição?

Tabela 7. Relação das hipóteses e perguntas a serem colocadas no questionário realizado ao *stakeholder* (Utentes)
Fonte: Elaboração própria, 2016

6. Modelo de análise

Na sequência das hipóteses, surge o modelo de análise que pretende demonstrar de que forma estas se relacionam entre si, com o objetivo de dar resposta às questões de investigação.



Figura 6. Modelo de análise a usar na investigação
Fonte: Elaboração própria, 2016

No desenvolvimento do seu trabalho, a LPCC-NRN visa, sobretudo, suprir as necessidades dos vários *Stakeholders*, sendo estes o seu público-alvo e principais motores impulsionadores da sua atividade.

Deste modo, a LPCC-NRN tem como principal objetivo do seu trabalho a satisfação dos mesmos (H1) que apenas é possível quando se verifica a existência de um nível satisfatório de confiança (H2). Contudo, para que se construa uma relação duradoura que assenta em padrões de confiança, está implícito um bom desempenho ao nível económico e de qualidade de serviço, por parte da organização em questão (H3).

As hipóteses H1, H2 e H3 têm todas a mesma ponderação pois, no caso particular da LPCC - NRN, a satisfação, confiança e desempenho são primordiais à sua missão e contêm uma ponderação equitativa, representando cada uma 33,33% do total.

Assim, a conclusão final (C), resultará da seguinte equação:

$$C = 0,33(33)H1 + 0,33(33)H2 + 0,33(33)H3.$$

As hipóteses são vistas de prismas diferentes, visto que cada *Stakeholder* tem diferentes interesses, que iremos abordar neste estudo.

Assim, cada hipótese tem uma ponderação de um terço do total e, mediante as respostas obtidas no questionário para cada uma delas, iremos, numa fase posterior, averiguar se o Modelo consegue provar que a existência de um serviço de auditoria financeira é relevante para os *Stakeholders*, demonstrando assim a mais-valia deste serviço.

Cada hipótese é, por sua vez, composta por várias hipóteses menores. Assim, a tabela seguinte representa a ponderação de todas as hipóteses, principais e secundárias.

Hipóteses	Questões
0,33(33)H1	0,33(33)Q1
0,33(33)H2	0,11(11)Q2 + 0,11(11)Q3 + 0,11(11)Q4
0,33(33)H3	0,066(6,6)Q5 + 0,066(6,6)Q6 + 0,066(6,6)Q7+0,066(6,5)Q8 + 0,066(6,6)Q9

Tabela 8. Ponderação das hipóteses
Fonte: Elaboração própria, 2016

7. Técnicas de recolha e tratamento de dados

As diferentes técnicas de recolha de dados apresentam vantagens e desvantagens de utilização. O cruzamento de diferentes técnicas de recolha de dados permite várias perspetivas sobre a mesma situação, tornando assim mais fiáveis os dados obtidos.

De acordo com Pires e Santos (1996), numa investigação podemos obter dados por observação ou por questionário, assumindo uma vertente quantitativa ou qualitativa. Na recolha de dados por questionário existem duas grandes categorias:

- A primeira diz respeito ao questionário enviado para um número significativo de indivíduos, de modo a responderem de forma individual e anónima, numa perspetiva quantitativa e com análise estatística das respostas.

- A segunda, é a entrevista, mais indicada para um reduzido número de indivíduos, é individual e com uma perspetiva mais qualitativa, com uma análise de conteúdo das respostas. A entrevista poderá ainda assumir a forma de não-estruturada, semiestruturada e estruturada.

Os estudos de caso são geralmente considerados qualitativos, podendo combinar uma grande variedade de métodos, incluindo também técnicas quantitativas.

No caso particular, esta investigação vai ser predominantemente quantitativa, uma vez que os dados serão recolhidos por meio de um questionário, a aplicar a vários intervenientes, sendo eles colaboradores, utentes, fornecedores e diretores da LPCC-NRN.

Este estudo teve como complemento um estágio realizado na Empresa Lopes Vinga, Artur Moreira & Associado, SROC, Lda., estágio este que teve como principal objetivo a prática, por parte do mestrando, da realidade da Auditoria Financeira. Desta forma, o desenvolvimento do trabalho de investigação tornou-se mais real e consentâneo com a vida do mercado de trabalho.

8. População e Amostra

A amostra é composta por 86 colaboradores, 1.000 utentes, 34 fornecedores e 9 diretores. A população é constituída por 94 colaboradores, 1030 utentes, 39 fornecedores e, por último, os 9 diretores executivos. Dos utentes aos quais foi aplicado o questionário, cerca de 30 não quiseram responder. De uma população de 1030, apenas 2,91% não responderam, valor que

não é considerado relevante. Estes utentes foram abordados na Unidade de Rastreio do Cancro da Mama nas Instalações da LPCC-NRN, dado que é a esta Unidade Central à qual os utentes mais recorrem, oriundos de várias localidades da região norte do País. Sendo ainda de destacar que foram questionados utentes da Unidade de Gaia por se apresentar uma Unidade com uma dimensão elevada ao nível dos utentes que a procuram.

9. Os questionários e sua elaboração

A elaboração do questionário teve várias etapas. Inicialmente, era suposto existir apenas um questionário para todos os *Stakeholders*. Depois de elaborado, foi pedida aos Coordenadores dos vários departamentos da Instituição, a opinião sobre o mesmo e solicitadas sugestões de alteração. Desta fase, resultaram alterações ao questionário inicial.

Posteriormente e com o início da recolha de dados, verificámos que os utentes apresentavam muita dificuldade quanto à perceção do teor das questões formuladas. Foi, então, repensado e alterado, na íntegra, apresentando um texto mais simples de forma a obter a resposta correta. Os questionários foram aplicados durante o mês de maio nas Unidades de Rastreio Mamário anteriormente referidas.

Obtivemos assim, um modelo de questionário para os colaboradores, fornecedores e direção (Anexo n.º 2) e outro para os utentes (Anexo n.º 4). No Anexo n.º 3, apresenta-se o consentimento informado como forma de garantir o anonimato dos inquiridos, assim como a autorização, por parte destes, para a utilização dos dados neste estudo.

Capítulo IV - Apresentação e Interpretação dos Resultados

1. Apresentação e interpretação dos resultados

Neste capítulo, iremos apresentar os resultados de investigação bem como efetuar a interpretação dos resultados através do tratamento estatístico e da análise de conteúdo dos dados. Como apoio à análise dos dados, recorremo-nos do *software* de tratamento estatístico da IBM, o *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS), versão 22.

O tratamento estatístico centrou-se nos questionários e na análise de conteúdo à última questão colocada, onde são enumerados vários aspetos a selecionar pelos inquiridos. Numa última análise, a utilização da técnica de triangulação dos dados quantitativos e qualitativos é importante, para entender a importância dada ao papel da auditoria financeira na população em estudo, e procurar responder à questão de saber se os *stakeholders* da LPCC- NRN dão a devida importância à auditoria. Com base nos questionários aos colaboradores, gestão (diretores), fornecedores e utentes, procura-se perceber a sua posição enquanto partes interessadas no que diz respeito à boa performance da Instituição e aferir do grau de entendimento e importância dada a esta temática.

Antes de realizar o estudo de validade do instrumento, será necessário proceder à análise dos quatro questionários aplicados aos diferentes *stakeholders* e aos valores de não resposta. Serão eliminados os que não responderem a mais de 10% das questões (Bryman e Cramer, 1999). Esta situação não se verificou nos questionários aplicados, pelo que é considerada, nesta análise, a sua totalidade.

De forma a obter um conjunto mais consistente, objeto desta investigação, foi efetuada uma avaliação da tendência estatística das respostas aos questionários, sendo que, para cada Hipótese, foram utilizadas as medidas da estatística descritiva: média, mediana, moda e desvio padrão.

Para aferir da simetria existente na distribuição, utilizamos o intervalo entre as medidas de localização. Sempre que esta varia no intervalo $[-1,96; 1,96]$, a distribuição pode apresentar-se simétrica ou assimétrica, sendo que esta última pode ser negativa (achatada ou platicúrtica) ou positiva (leptocúrtica).

Como forma de medir a dispersão dos dados da distribuição, utilizamos o coeficiente de dispersão, medida esta que é o resultado do coeficiente entre o desvio padrão e a média. Os valores deste coeficiente variam entre 15 e 30% para uma distribuição normal. Abaixo de 15% a distribuição é fraca e acima de 30% existe uma dispersão elevada dos dados.

Iremos utilizar o coeficiente de correlação linear R de *Pearson* para identificar a correlação dos itens numa escala (Pestana e Gageiro, 2008), assim como o nível de consistência interna das variáveis.

A medida de confiança, o coeficiente *Alpha* de *Cronbach* (Cronbach, 1951), é considerada para aferir da consistência das respostas para cada escala do questionário. Os autores Nunnally e Bernstein (1994) referem que este coeficiente deve apresentar valores ente 0,60 e 0,80.

2. Estrutura dos questionários aplicados

Iremos apresentar os resultados da pesquisa em grupos distintos, nomeadamente a análise exploratória dos dados e as conclusões obtidas através de variadas técnicas de análise dos dados, já referidas.

Uma vez que existem dois grupos distintos de inquiridos - colaboradores, direção e fornecedores; e utentes - foram elaborados dois questionários.

Os questionários aplicados aos **colaboradores, direção e fornecedores** encontram-se estruturados em duas partes. Sendo que da primeira, consta a apresentação dos motivos que levaram a esta investigação, bem como a garantia da confidencialidade dos elementos dos inquiridos. Na segunda, elencamos as nove questões que compõem este meio de investigação.

- Questões 1 a 8 – foi utilizada a escala de *Likert* de 1 a 5, sendo esta uma escala psicométrica e a mais usada em pesquisas de opinião.
- Questão 9 – está patente o critério de “grau de importância” como forma de resposta a esta pergunta, tendo como intervalo [1-“maior importância” a 7-“menor importância”]. Os fatores a ordenar são os seguintes: Sustentabilidade Financeira; Qualidade dos Serviços Prestados; Utilidade dos Serviços no Combate à Doença; Atuação Segundo Princípios Éticos; Igualdade de Acesso aos Serviços; Transparência das Contas Institucionais e Boas Condições de Trabalho/Acolhimento ao Doente.

Os questionários aplicados aos **utentes** encontram-se divididos em quatro partes. Na primeira, constam a apresentação dos motivos da investigação a realizar e a garantia da confidencialidade dos inquiridos, na segunda o sexo e a idade, na terceira o motivo da sua

presença na Unidade de Rastreio de Cancro da Mama “Consulta”, “Rastreio” ou se é “Acompanhante”. As questões apresentadas são 10 e têm diferentes escalas de resposta, consoante a sua adequabilidade à questão formulada. Das questões 1 à 4, 6 à 10, a escala utilizada foi a seguinte: “Sim”, “Não” e “Não sabe”. Na 5ª questão utilizamos as seguintes opções de resposta: “Sustentabilidade/bom desempenho financeiro” ou “Qualidade dos serviços prestados”.

3. Estudo Estatístico

Como referido anteriormente, para estimarmos a confiabilidade dos questionários aplicados, foi encontrado o grau de consistência interna pelo cálculo do *Alpha* de *Cronbach*. Sendo que, por consistência interna, consideramos o nível de correlação entre as respostas do questionário, tendo como ponto de partida a análise às respostas dadas pelos inquiridos, apresentando uma correlação média entre as questões.

3.1. Questionário aplicado aos colaboradores, fornecedores e diretores

3.1.1. Colaboradores

Alfa de Cronbach	N de itens
,753	8

Tabela 9. Consistência Interna do Questionário - Colaboradores

Conforme se verifica pela tabela acima, o coeficiente apresenta um valor de 0.753, o que sugere uma boa fiabilidade do questionário.

De seguida, iremos apresentar a análise descritiva dos dados recolhidos. Começaremos pela análise às medidas de tendência central e desvio padrão.

Questão	Média	Desvio Padrão	Mediana	Moda	Assimetria	Curtose
1	4,79	0,511	5	5	-2,994	10,945
2	4,19	0,759	4	4	-1,153	2,847
3	4,09	0,903	4	4	-1,071	1,583
4	4,31	0,858	4,5	5	-1,576	3,445
5	4,49	0,589	5	5	-0,661	-0,504
6	4,38	0,828	5	5	-1,462	2,454
7	4,43	0,695	5	5	-1,68	5,598

Questão	Média	Desvio Padrão	Mediana	Moda	Assimetria	Curtose
8	4,14	0,785	4	4	-0,851	0,719

Tabela 10- Estatísticas Descritivas - Colaboradores

A maior parte das respostas situa-se entre 4,09 (Q3) e 4,79 (Q1), na média, o que reflete a “Bastante Importância” dos inquiridos. Quanto à questão 1, “Relativamente à atividade desenvolvida pela LPCC-NRN, classifique o grau de importância que a mesma tem junto da sua população alvo”, o valor é o mais elevado, apresentado um desvio padrão de 0,511 o que revela uma dispersão dos dados algo significativa. Apresentando um coeficiente de dispersão de 10,6% (desvio padrão *versus* média), valor situado abaixo do limite deste coeficiente (entre 15%; 30%), o que atesta o referido, que a dispersão dos dados é fraca. Os colaboradores têm a perceção da importância da atividade desenvolvida pela LPCC-NRN. Na questão 3, “Identifique o grau de importância que a existência de um processo de auditoria financeira tem na continuidade da relação estabelecida com a Instituição”, o valor da média é dos menores, perto de 4 o que denota a sua importância para os inquiridos, o desvio padrão é de 0,903, o que revela uma dispersão dos dados pouco significativa. No entanto, o coeficiente de dispersão apresenta-se nos 22%, dentro do intervalo considerado normal.

Os valores que ocorrem com maior frequência são o 5 e o 4 (moda), o que revela a “elevada importância” dos colaboradores, no geral das respostas formuladas.

A mediana apresenta valores entre o 4 e o 5, o que indica que na tabela de respostas da escala de *Likert* utilizada, para as oito questões em análise, existe uma generalizada concordância dos inquiridos.

No que se refere às características da distribuição das variáveis em estudo, ao nível da assimetria, todas apresentam valores abaixo de zero, pelo que a distribuição para estas variáveis é assimétrica negativa ou enviesada à direita. Quanto ao achatamento ou curtose, os valores apresentam-se negativos para uma das questões (n.º 5), sendo que para esta variável estamos perante uma distribuição mais achatada que o normal, ou seja, platicúrtica. Para as restantes variáveis, com valores superiores a zero, a distribuição diz-se normal.

De seguida, iremos analisar a correlação existente entre os dados em estudo. Nesta análise de correlação, iremos apresentar e explicar os valores de *Ró de Spearman* que mede a intensidade da relação entre as variáveis, variando entre -1 e 1, e ao *R de Pearson* (medida

de associação linear), sendo que este é um coeficiente de correlação parcial que varia também entre os valores -1 e 1.

Ró de Spearman		Q1 Grau de Importância	Q2 Grau de Segurança	Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Q4 Auditoria Financeira Continuidade Atividade	Q5 Grau Segurança Serviços	Q6 Desempenho Financeiro	Q7 Desempenho Serviços	Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho
Q1 Grau de Importância	Coef. de Correl.	1,000	,433**	,050	,066	,169	,191	,201	-,005
	Sig. (2 extr)	---	,000	,645	,545	,120	,078	,063	,965
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q2 Grau de Segurança	Coef. de Correl.	,433**	1,000	,335**	,383**	,237*	,444**	,466**	,295**
	Sig. (2 extr)	,000	----	,002	,000	,028	,000	,000	,006
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Coef. de Correl.	,050	,335**	1,000	,519**	,083	,212	,269*	,516**
	Sig. (2 extr)	,645	,002	---	,000	,446	,051	,012	,000
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q4 Auditoria Financeira Continuidade Atividade	Coef. de Correl.	,066	,383**	,519**	1,000	,012	,346**	,290**	,460**
	Sig. (2 extr)	,545	,000	,000	---	,915	,001	,007	,000
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q5 Grau Segurança dos Serviços	Coef. de Correl.	,169	,237*	,083	,012	1,000	,390**	,395**	-,139
	Sig. (2 extr)	,120	,028	,446	,915	---	,000	,000	,202
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q6 Desempenho Financeiro	Coef. de Correl.	,191	,444**	,212	,346**	,390**	1,000	,636**	,120
	Sig. (2 extr)	,078	,000	,051	,001	,000	---	,000	,272
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q7 Desempenho Serviços	Coef. de Correl.	,201	,466**	,269*	,290**	,395**	,636**	1,000	,103
	Sig. (2 extr)	,063	,000	,012	,007	,000	,000	---	,347
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho	Coef. de Correl.	-,005	,295**	,516**	,460**	-,139	,120	,103	1,000
	Sig. (2 extr)	,965	,006	,000	,000	,202	,272	,347	---
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades);									
*. A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).									

Tabela 11. Teste Ró de *Spearman* - Colaboradores

O maior valor da relação entre as variáveis, apresentado na tabela acima, é para “6-Desempenho Financeiro” e “7-Desempenho nos Serviços”, com 0,636. Nas restantes, os valores encontram-se mais perto de 0.

		Q1 Grau de Importância	Q2 Grau de Segurança	Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Q4 Auditoria Financeira Continuidade	Q5 Grau Segurança Serviços	Q6 Desempenho Financeiro	Q7 Desempenho Serviços	Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho
Q1 Grau de Importância	Correlação de Pearson	1	,556**	,068	-,009	,304**	,358**	,455**	-,073
	Sig. (2 extr)	---	,000	,533	,932	,004	,001	,000	,504
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q2 Grau de Segurança	Correlação de Pearson	,556**	1	,335**	,289**	,294**	,502**	,560**	,193
	Sig. (2 extr)	,000	---	,002	,007	,006	,000	,000	,075
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Correlação de Pearson	,068	,335**	1	,630**	,024	,203	,217*	,596**
	Sig. (2 extr)	,533	,002	---	,000	,825	,060	,045	,000
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q4 Auditoria Financeira Continuidade Atividade	Correlação de Pearson	-,009	,289**	,630**	1	-,074	,176	,106	,529**
	Sig. (2 extremidad es)	,932	,007	,000	---	,497	,105	,330	,000
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q5 Grau Segurança dos Serviços	Correlação de Pearson	,304**	,294**	,024	-,074	1	,407**	,429**	-,149
	Sig. (2 extr)	,004	,006	,825	,497	---	,000	,000	,170
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q6 Desempenho Financeiro	Correlação de Pearson	,358**	,502**	,203	,176	,407**	1	,670**	,080
	Sig. (2 extr)	,001	,000	,060	,105	,000	---	,000	,467
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q7 Desempenho Serviços	Correlação de Pearson	,455**	,560**	,217*	,106	,429**	,670**	1	,018
	Sig. (2 extr)	,000	,000	,045	,330	,000	,000	---	,869
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho	Correlação de Pearson	-,073	,193	,596**	,529**	-,149	,080	,018	1
	Sig. (2 extr)	,504	,075	,000	,000	,170	,467	,869	---
	N	86	86	86	86	86	86	86	86
**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).									
*. A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).									

Tabela 12. Teste Correlação de *Pearson* - Colaboradores

Correlações significativas ao nível α devem ter um p- valor inferior a α/n .º de correlações (Pestana e Gageiro, 2008). O número de correlações calcula-se através da multiplicação de 8 por 8, o que resulta no número de elementos da matriz da correlação, a que se reduzem os 8 elementos da diagonal, dividindo o total por 2, uma vez que a matriz é simétrica, obtendo-se o valor de 24, que é o número de correlações existentes. Assim, para a análise da hipótese nula “Não existe correlação entre as variáveis”, com um tipo de erro I de 0,05, as correlações devem ter uma significância inferior a $0,05/24 = 0,002$.

Dos dados apresentados na tabela anterior, verifica-se que existe uma correlação negativa entre as variáveis 1 e 8 (-0,73), 1 e 4 (-0,009), 4 e 5 (-0,74) e entre a 5 e a 8 (-0,149). Sendo que a variável 1 respeita a “(...) LPCC-NRN, classifique o grau de importância que a mesma tem junto da sua população alvo”, a 4 “(...) que importância tem um processo de auditoria financeira na continuidade da atividade desenvolvida pela Instituição”, a 5 “(...) classifique o grau de segurança que estes serviços lhe conferem” (os serviços prestados pela LPCC-NRN) e a 8 “(...) grau de influência que o processo de auditoria financeira apresenta no bom desempenho da Instituição”, é facilmente percebido o valor negativo das correlações entre estas variáveis de análise, uma vez que nos encontramos ao nível da análise dos questionários dos **colaboradores em geral**.

A correlação existente entre a variável “6-Desempenho Financeiro” e a “7-Desempenho nos Serviços” é a que se aproxima mais de 1. Concluímos, assim, que existe uma correlação positiva, quase perfeita, entre estas variáveis.

No que diz respeito à análise da distribuição desta variável, recorremos ao teste *Kolmogorov-Smirnov* para averiguar se a amostra em estudo pode ser considerada como proveniente de uma população com distribuição normal.

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Estatística	df	Sig.	Estatística	df	Sig.
Grau de Importância	,484	86	,000	,458	86	,000
Grau de Segurança	,275	86	,000	,778	86	,000
Auditoria Financeira na Continuidade da Relação	,238	86	,000	,811	86	,000
Auditoria Financeira na Continuidade da Atividade	,288	86	,000	,738	86	,000
Grau de Segurança dos Serviços	,342	86	,000	,715	86	,000
Desempenho Financeiro	,330	86	,000	,730	86	,000
Desempenho Serviços	,305	86	,000	,698	86	,000
Auditoria Financeira vs Desempenho	,278	86	,000	,799	86	,000
a. Correlação de Significância de Lilliefors						

Tabela 13. Teste *Kolmogorov-Smirnov* - Colaboradores

Pela análise do teste *Kolmogorov-Smirnov* acima representado, verificamos que, para as 8 questões, a distribuição é normal, atendendo que a amostra tem uma dimensão de 86

colaboradores é de realçar que o valor p do teste de normalidade é igual a 0, o que permite aceitar a hipótese da normalidade da população.

Este facto é comprovado pela análise dos dados apresentados no quadro seguinte:

Questão	Hipótese nula
1	A distribuição de Grau de Importância é normal com média 4,791 e desvio padrão 0,51.
2	A distribuição de Grau de Segurança é normal com média 4,186 e desvio padrão 0,76.
3	A distribuição de Continuidade da Relação é normal com média 4,093 e desvio padrão 0,90.
4	A distribuição de Continuidade da LPCC-NRN é normal com média 4,314 e desvio padrão 0,86.
5	A distribuição de Grau de Segurança dos Serviços é normal com média 4,488 e desvio padrão 0,59.
6	A distribuição de Desempenho Financeiro é normal com média 4,384 e desvio padrão 0,83.
7	A distribuição de Desempenho nos Serviços é normal com média 4,430 e desvio padrão 0,70.
8	A distribuição de Influência da Auditoria no Desempenho é normal com média 4,140 e desvio padrão 0,78.

Tabela 14. Teste *Kolmogorov-Smirnov* distribuição – Colaboradores

Para concluir a análise às respostas obtidas pelos colaboradores, iremos apresentar os resultados da última questão, em que lhes foi solicitado que identificassem, dos sete fatores mencionados, os que consideram mais importantes.

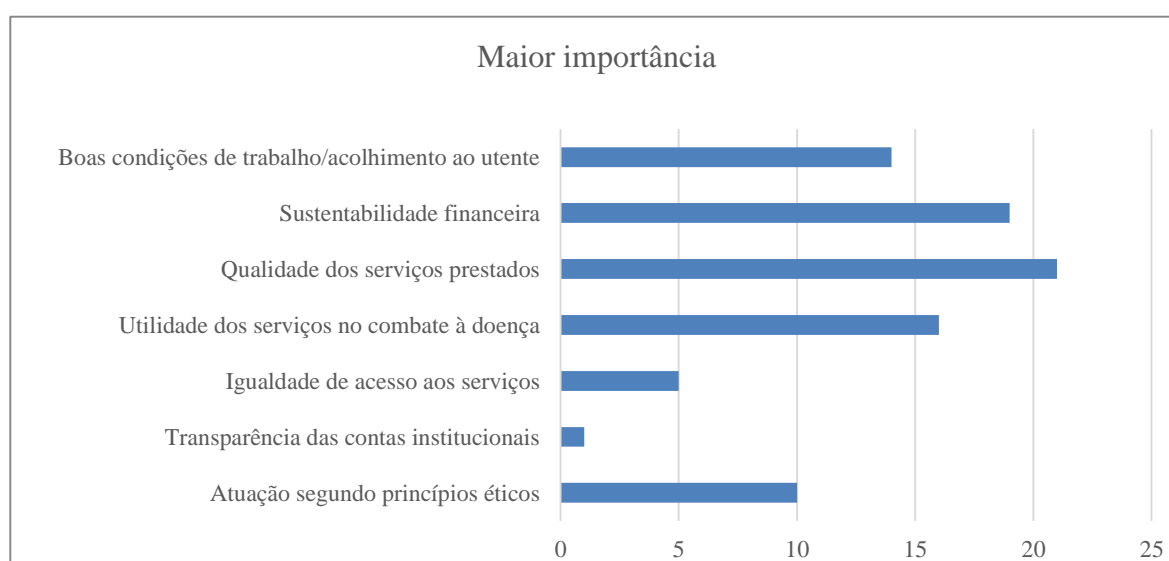


Gráfico 1. Respostas ao fator de maior importância (posição 1) - Colaboradores

Assim, “Qualidade dos serviços prestados” é o fator ao qual os colaboradores dão maior importância (21), seguido da “Sustentabilidade financeira” (19) e, em terceiro lugar, a “Utilidade dos serviços no combate à doença” (16).

Concluimos, assim, que os colaboradores da Instituição estão focados na qualidade dos serviços que prestam ao utente.

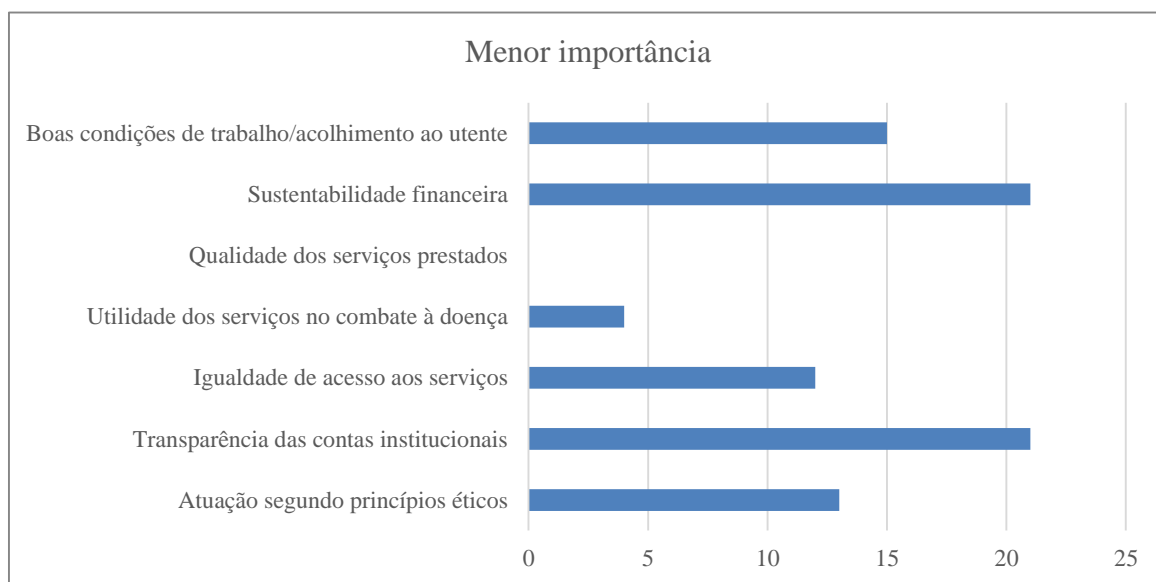


Gráfico 2. Respostas ao fator de menor importância (posição 7) - Colaboradores

Quando passamos aos fatores com menor relevância para os colaboradores temos, ambas com 21 respostas, a “Transparência das Contas Institucionais” e a “Sustentabilidade Financeira”.

Daqui concluímos que os aspetos financeiros, quando se trata de cuidar de pessoas, são deixados para segundo plano.

3.1.2. Direção

Alfa de Cronbach	N de itens
,862	8

Tabela 15. Consistência Interna do Questionário - Direção

Consistência interna é muito boa, uma vez que o valor deste indicador é superior a 0,8.

A seguir e na mesma ordem em que apresentamos os testes, realizados ao *stakeholder* anterior, vamos analisar os dados recolhidos em relação ao *stakeholder* Direção.

Começamos pela análise às medidas de tendência central e desvio padrão.

Questão	Média	Desvio Padrão	Mediana	Moda	Assimetria	Curtose
1	4,78	,441	5	5	-1,620	,735
2	4,11	,928	4	4	-1,470	-3,281
3	4,33	,707	4	4	-,606	-,286
4	4,22	,972	5	5	-,549	-2,011
5	4,22	,833	4	5	-,501	-1,275
6	4,78	,441	5	5	-1,620	,735
7	4,78	,441	5	5	-1,620	,735
8	3,89	1,167	4	5	-,340	-1,579

Tabela 16. Estatísticas Descritivas – Direção

As questões números 1, 6 e 7 são as que apresentam média superior. Existe maior concordância entre os inquiridos, quando se fala no Grau de Importância da atividade desenvolvida pela LPCC-NRN, no seu Desempenho Financeiro e na qualidade dos Serviços prestados.

Atendendo aos valores apresentados na coluna da Assimetria, todos estes estão compreendidos entre -1,96 e 1,96, logo, a distribuição é simétrica.

Nas questões 2 e 4, atendendo aos valores da Curtose, verificamos que a distribuição é mais achatada que a normal, ou seja, platicúrtica. As restantes questões não rejeitam o achatamento mesocúrtico.

Pelo coeficiente de variação, confirmamos que nas questões 2, 3, 5 e 8 existe maior variação nas respostas obtidas, existindo maior variação das mesmas, fazendo assim, o coeficiente ser superior. Para estas quatro questões, a dispersão é média e as restantes têm uma fraca dispersão.

No quadro que se segue, são apresentadas as correlações existentes entre os dados.

Ró de Spearman		Q1 Grau de Importância	Q2 Grau de Segurança	Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Q4 Auditoria Financeira Continuidade Atividade	Q5 Grau Segurança Serviços	Q6 Desempenho Financeiro	Q7 Desempenho Serviços	Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho
Q1 Grau de Importância	Coef. de Correl.	1,000	,579	,624	,694*	,498	,357	-,286	,661
	Sig. (2 extr)	---	,103	,073	,038	,173	,345	,456	,053
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q2 Grau de Segurança	Coef. de Correl.	,579	1,000	,704*	,688*	,807**	,231	-,231	,714*
	Sig. (2 extr)	,103	---	,034	,041	,009	,549	,549	,031
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Coef. de Correl.	,624	,704*	1,000	,806**	,556	,624	-,113	,971**
	Sig. (2 extr)	,073	,034	---	,009	,120	,073	,771	,000
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q4 Auditoria Financeira Continuidade Atividade	Coef. de Correl.	,694*	,688*	,806**	1,000	,757*	,116	-,116	,912**
	Sig. (2 extr)	,038	,041	,009	---	,018	,767	,767	,001
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q5 Grau Segurança Serviços	Coef. de Correl.	,498	,807**	,556	,757*	1,000	-,166	,111	,687*
	Sig. (2 extr)	,173	,009	,120	,018	---	,670	,777	,041
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q6 Desempenho Financeiro	Coef. de Correl.	,357	,231	,624	,116	-,166	1,000	-,286	,441
	Sig. (2 extr)	,345	,549	,073	,767	,670	---	,456	,235
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q7 Desempenho Serviços	Coef. de Correl.	-,286	-,231	-,113	-,116	,111	-,286	1,000	-,055
	Sig. (2 extr)	,456	,549	,771	,767	,777	,456	---	,888
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho	Coef. de Correl.	,661	,714*	,971**	,912**	,687*	,441	-,055	1,000
	Sig. (2 extr)	,053	,031	,000	,001	,041	,235	,888	---
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades);									
*. A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).									

Tabela 17. Teste Ró de Spearman - Direção

Aqui, verificamos uma elevada relação positiva entre a variável "3-Continuidade da Relação" e a "8-Influência da Auditoria no Desempenho", valor muito próximo de 1. São duas variáveis que se acompanham, quando uma cresce a outra também, o que demonstra a importância destas na sobrevivência da Instituição.

		Q1 Grau de Importância	Q2 Grau de Segurança	Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Q4 Auditoria Financeira Continuidade	Q5 Grau Segurança Serviços	Q6 Desempenho Financeiro	Q7 Desempenho Serviços	Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho
Q1 Grau de Importância	Correlação de Pearson	1	,679*	,668*	,713*	,491	,357	-,286	,675*
	Sig. (2 extr)	---	,044	,049	,031	,179	,345	,456	,046
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q2 Grau de Segurança	Correlação de Pearson	,679*	1	,508	,662	,772*	,068	-,238	,590
	Sig. (2 extr)	,044	---	,163	,052	,015	,862	,538	,094
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Correlação de Pearson	,668*	,508	1	,788*	,495	,668*	-,134	,960**
	Sig. (2 extr)	,049	,163	---	,012	,175	,049	,732	,000
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q4 Auditoria Financeira Continuidade Atividade	Correlação de Pearson	,713*	,662	,788*	1	,703*	,130	-,162	,906**
	Sig. (2 extremidad es)	,031	,052	,012	---	,035	,740	,677	,001
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q5 Grau Segurança Serviços	Correlação de Pearson	,491	,772*	,495	,703*	1	-,189	,151	,671*
	Sig. (2 extr)	,179	,015	,175	,035	---	,626	,698	,048
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q6 Desempenho Financeiro	Correlação de Pearson	,357	,068	,668*	,130	-,189	1	-,286	,432
	Sig. (2 extr)	,345	,862	,049	,740	,626	---	,456	,246
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q7 Desempenho Serviços	Correlação de Pearson	-,286	-,238	-,134	-,162	,151	-,286	1	-,054
	Sig. (2 extr)	,456	,538	,732	,677	,698	,456	---	,890
	N	9	9	9	9	9	9	9	9
Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho	Correlação de Pearson	,675*	,590	,960**	,906**	,671*	,432	-,054	1
	Sig. (2 extr)	,046	,094	,000	,001	,048	,246	,890	---
	N	9	9	9	9	9	9	9	9

**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

*. A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).

Tabela 18. Correlação de *Pearson* - Direção

Neste teste, verificamos uma excelente associação linear positiva entre as variáveis ”3-Continuidade da Relação” e ”8-Influência da Auditoria no Desempenho”, donde podemos concluir que os Diretores estão em concordância com a importância que o bom desempenho Organizacional tem para a continuidade da boa relação da população com a Instituição levando, assim, à continuidade. De salientar também a boa associação linear entre as variáveis ”4-Continuidade da LPCC-NRN” e ”8-Influência da Auditoria no Desempenho”, o que reforça e fortalece a conclusão acima mencionada.

Para analisar a distribuição da variável, recorremos ao teste *Kolmogorov-Smirnov*, averiguando-se se a amostra pode ser considerada como distribuição normal.

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Estatística	df	Sig.	Estatística	df	Sig.
Grau de Importância	,471	9	,000	,536	9	,000
Grau de Segurança	,341	9	,003	,760	9	,007
Auditoria Financeira na Continuidade da Relação	,272	9	,054	,805	9	,024
Auditoria Financeira na Continuidade da Atividade	,344	9	,003	,711	9	,002
Grau de Segurança dos Serviços	,269	9	,059	,808	9	,025
Desempenho Financeiro	,471	9	,000	,536	9	,000
Desempenho Serviços	,471	9	,000	,536	9	,000
Auditoria Financeira vs Desempenho	,274	9	,050	,827	9	,041
a. Correlação de Significância de Lilliefors						

Tabela 19. Teste *Kolmogorov-Smirnov* – Direção

Questão	Hipótese nula
1	A distribuição de Grau de Importância é normal com média 4,778 e desvio padrão 0,44.
2	A distribuição de Grau de Segurança é normal com média 4,111 e desvio padrão 0,93.
3	A distribuição de Continuidade da Relação é normal com média 4,333 e desvio padrão 0,71.
4	A distribuição de Continuidade da LPCC-NRN é normal com média 4,222 e desvio padrão 0,97.
5	A distribuição de Grau de Segurança dos Serviços é normal com média 4,222 e desvio padrão 0,83.
6	A distribuição de Desempenho Financeiro é normal com média 4,778 e desvio padrão 0,44.
7	A distribuição de Desempenho nos Serviços é normal com média 4,778 e desvio padrão 0,44.
8	A distribuição de Influência da Auditoria no Desempenho é normal com média 3,889 e desvio padrão 1,17.

São exibidas significâncias assintóticas. O nível de significância é 0,05.

¹ Lilliefors Corrigido

Tabela 20. Teste *Kolmogorov-Smirnov* distribuição – Direção

Com o teste *Kolmogorov-Smirnov*, verificamos que, para as 8 questões, a distribuição é normal, situando-se para a média entre os valores 3,889 e desvio-padrão 1,17 e 4,778 e desvio-padrão de 0,44.

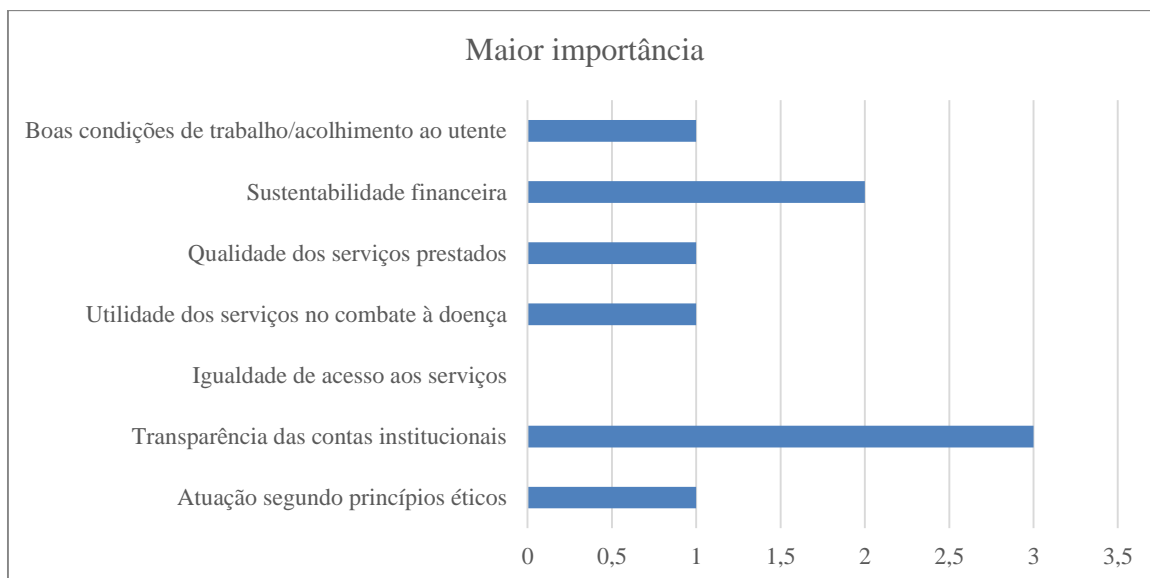


Gráfico 3. Respostas ao fator de maior importância (posição 1) – Direção

Quando questionado à Direção, qual o fator de maior importância, as nove opiniões são repartidas, mas existe inclinação (3 respostas) para a importância da “Transparência das contas institucionais”. No entanto, as opiniões de 3 Diretores encontram-se em contradição com as demais, uma vez que estes não dão importância à “Sustentabilidade financeira”.

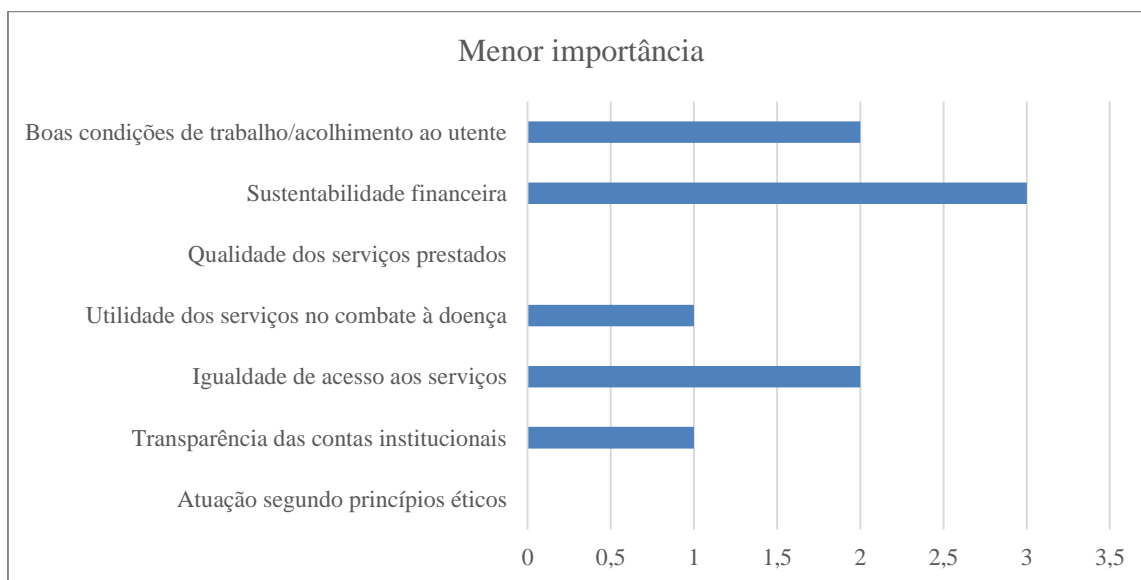


Gráfico 4. Respostas ao fator de menor importância (posição 7) – Direção

3.1.3. Fornecedores

Alfa de Cronbach	N de itens
,517	8

Tabela 21. Consistência Interna do Questionário – Fornecedores

Os resultados da consistência interna, por este grupo de Fornecedores (34 respostas), apresentam um valor de 0,514 inferior aos valores estabelecidos. Os resultados das respostas dadas às questões constantes no questionário encontram-se centrados, quase exclusivamente, na “Continuidade da LPCC-NRN” e “Continuidade da relação com a entidade”.

Questão	Média	Desvio Padrão	Mediana	Moda	Assimetria	Curtose
1	4,68	,475	5	5	-,790	-1,466
2	4,68	,475	5	5	-,790	-1,466
3	4,74	,864	5	5	-3,039	7,686
4	4,82	,576	5	5	-3,039	7,686
5	4,59	,500	5	5	-,375	-1,979
6	4,56	,504	5	5	-,248	-2,064
7	2,59	1,158	2,5	2 ^a	-,519	-,193
8	4,47	,662	5	5	-,884	-,247

^a Há vários modos. O menor valor é mostrado

Tabela 22. Estatísticas descritivas – Fornecedores

Exceto na questão 7, a tendência na resposta não é muito alta. Pelo contrário, são registados os valores de resposta mais baixos de todos os questionários.

Nas questões 3 e 4, verificamos uma distribuição menos achatada do que a normal. Na questão 7, também se verifica uma dispersão elevada das respostas.

Ró de Spearman		Q1 Grau de Importância	Q2 Grau de Segurança	Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Q4 Auditoria Financeira Continuidade Atividade	Q5 Grau Segurança Serviços	Q6 Desempenho Financeiro	Q7 Desempenho Serviços	Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho
Q1 Grau de Importância	Coef. de Correl.	1	1,000**	-0,215	-0,215	,827**	,525**	0,067	0,076
	Sig. (2 extr)	---	---	0,222	0,222	0	0,001	0,708	0,669
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q2 Grau de Segurança	Coef. de Correl.	1,000**	1	-0,215	-0,215	,827**	,525**	0,067	0,076
	Sig. (2 extr)	---	---	0,222	0,222	0	0,001	0,708	0,669
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Coef. de Correl.	-0,215	-0,215	1	1,000**	-0,26	-0,276	-0,181	,556**
	Sig. (2 extr)	0,222	0,222	---	---	0,137	0,114	0,305	0,001
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q4 Auditoria Financeira Continuidade Atividade	Coef. de Correl.	-0,215	-0,215	1,000**	1	-0,26	-0,276	-0,181	,556**
	Sig. (2 extr)	0,222	0,222	---	---	0,137	0,114	0,305	0,001
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q5 Grau Segurança Serviços	Coef. de Correl.	,827**	,827**	-0,26	-0,26	1	,340*	0,168	0,238
	Sig. (2 extr)	0	0	0,137	0,137	---	0,049	0,343	0,176
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q6 Desempenho Financeiro	Coef. de Correl.	,525**	,525**	-0,276	-0,276	,340*	1	0,132	0,184
	Sig. (2 extr)	0,001	0,001	0,114	0,114	0,049	---	0,458	0,296
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q7 Desempenho Serviços	Coef. de Correl.	0,067	0,067	-0,181	-0,181	0,168	0,132	1	-0,069
	Sig. (2 extr)	0,708	0,708	0,305	0,305	0,343	0,458	---	0,696
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho	Coef. de Correl.	0,076	0,076	,556**	,556**	0,238	0,184	-0,069	1
	Sig. (2 extr)	0,669	0,669	0,001	0,001	0,176	0,296	0,696	---
	N	34	34	34	34	34	34	34	34

** . A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades);

* . A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).

Tabela 23. Teste Ró de Spearman - Fornecedores

No cruzamento entre variáveis, verificamos os valores mais altos de associação linear positiva entre as seguintes variáveis: “1-Grau de Importância” com “2-Grau de Segurança da Instituição” e, com o valor de 0,827, as variáveis “2-Grau de Segurança da Instituição” com “5-Grau de Segurança dos Serviços”.

		Q1 Grau de Importância	Q2 Grau de Segurança	Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Q4 Auditoria Financeira Continuidade	Q5 Grau Segurança Serviços	Q6 Desempenho Financeiro	Q7 Desempenho Serviços	Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho
Q1 Grau de Importância	Correlação de Pearson	1	1,000**	-,215	-,215	,827**	,525**	,081	,017
	Sig. (2 extr)	---	0,000	,222	,222	,000	,001	,649	,924
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q2 Grau de Segurança	Correlação de Pearson	1,000*	1	-,215	-,215	,827**	,525**	,081	,017
	Sig. (2 extr)	0,000	---	,222	,222	,000	,001	,649	,924
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q3 Auditoria Financeira Continuidade Relação	Correlação de Pearson	-,215	-,215	1	1,000**	-,260	-,276	-,112	,701**
	Sig. (2 extr)	,222	,222	---	,000	,137	,114	,527	,000
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q4 Auditoria Financeira Continuidade Atividade	Correlação de Pearson	-,215	-,215	1,000**	1	-,260	-,276	-,112	,701**
	Sig. (2 extremidad es)	,222	,222	,000	---	,137	,114	,527	,000
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q5 Grau Segurança Serviços	Correlação de Pearson	,827**	,827**	-,260	-,260	1	,340*	,170	,145
	Sig. (2 extr)	,000	,000	,137	,137	---	,049	,338	,412
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q6 Desempenho Financeiro	Correlação de Pearson	,525**	,525**	-,276	-,276	,340*	1	,147	,096
	Sig. (2 extr)	,001	,001	,114	,114	,049	---	,408	,589
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q7 Desempenho Serviços	Correlação de Pearson	,081	,081	-,112	-,112	,170	,147	1	-,056
	Sig. (2 extr)	,649	,649	,527	,527	,338	,408	---	,754
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
Q8 Auditoria Financeira vs Desempenho	Correlação de Pearson	,017	,017	,701**	,701**	,145	,096	-,056	1
	Sig. (2 extr)	,924	,924	,000	,000	,412	,589	,754	---
	N	34	34	34	34	34	34	34	34
**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).									
*. A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).									

Tabela 24. Teste Correlação de *Pearson* - Fornecedores

No teste à relação entre variáveis, verificamos a ligação perfeita entre “1-Grau de importância” com “2- Grau de segurança” e entre “3-Continuidade da relação” com “4-Continuidade da LPCC-NRN”.

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Estatística	df	Sig.	Estatística	df	Sig.
Grau de Importância	,429	34	,000	,591	34	,000
Grau de Segurança	,429	34	,000	,591	34	,000
Auditoria Financeira na Continuidade da Relação	,532	34	,000	,322	34	,000
Auditoria Financeira na Continuidade da Atividade	,532	34	,000	,322	34	,000
Grau de Segurança dos Serviços	,383	34	,000	,626	34	,000
Desempenho Financeiro	,368	34	,000	,633	34	,000
Desempenho Serviços	,194	34	,002	,896	34	,004
Auditoria Financeira vs Desempenho	,347	34	,000	,726	34	,000

a. Correlação de Significância de Lilliefors

Tabela 25. Teste *Kolmogorov-Smirnov* - Fornecedores

Questão	Hipótese nula
1	A distribuição de Grau de Importância é normal com média 4,676 e desvio padrão 0,47.
2	A distribuição de Grau de Segurança é normal com média 4,676 e desvio padrão 0,47.
3	A distribuição de Continuidade da Relação é normal com média 4,735 e desvio padrão 0,86.
4	A distribuição de Continuidade da LPCC-NRN é normal com média 4,824 e desvio padrão 0,58.
5	A distribuição de Grau de Segurança dos Serviços é normal com média 4,588 e desvio padrão 0,50.
6	A distribuição de Desempenho Financeiro é normal com média 4,559 e desvio padrão 0,50.
7	A distribuição de Desempenho nos Serviços é normal com média 2,588 e desvio padrão 1,16.
8	A distribuição de Influência da Auditoria no Desempenho é normal com média 4,471 e desvio padrão 0,66.

São exibidas significâncias assintóticas. O nível de significância é 0,05.

¹ Lilliefors Corrigido

Tabela 26. Teste *Kolmogorov-Smirnov* Distribuição - Fornecedores

Com o teste *Kolmogorov-Smirnov* representado anteriormente, verificamos que para as 8 questões a distribuição é normal, situando-se para a média entre os valores 2,588 e desvio-padrão 1,16 e 4,824 e desvio-padrão de 0,58.

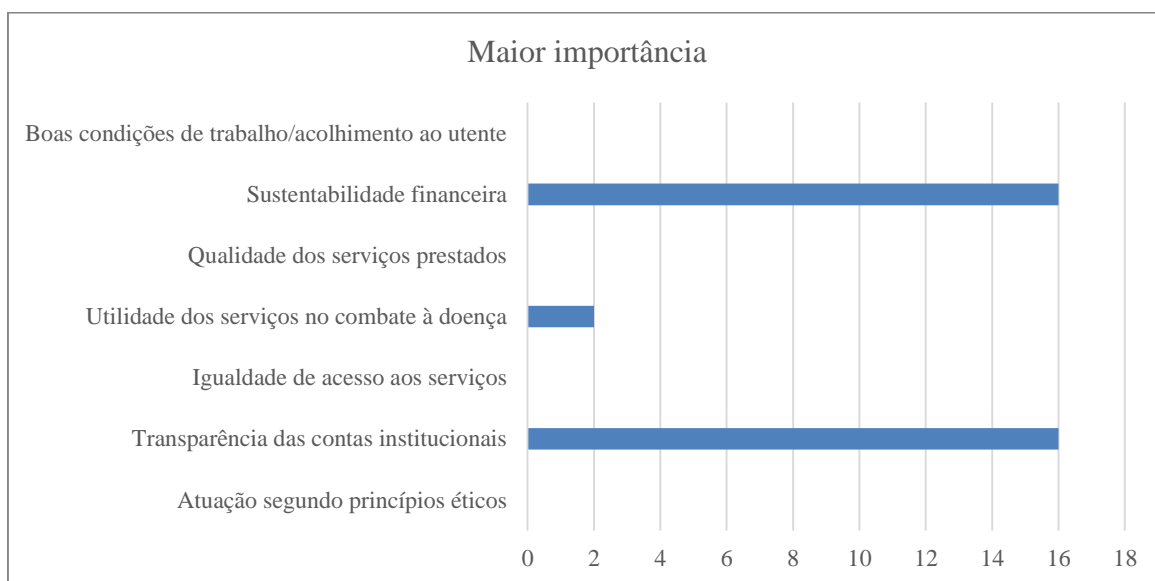


Gráfico 5. Respostas ao fator de maior importância (posição 1) – Fornecedores

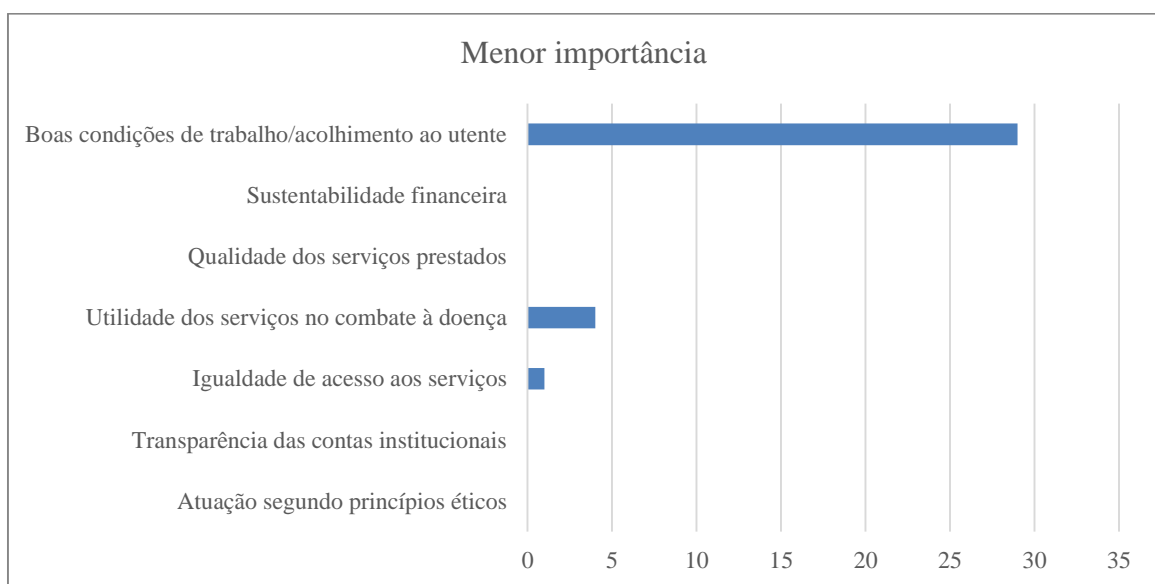


Gráfico 6. Respostas ao fator de menor importância (posição 7) – Fornecedores

Da análise dos dois anteriores gráficos, onde estão refletidas as respostas do *Stakeholder* Fornecedor, quando questionados sobre a maior ou menor importância dos fatores apresentados, do seu ponto de vista, resulta que “Sustentabilidade financeira” e “Transparência das contas institucionais” são os fatores de maior importância, enquanto que,

pelo contrário, aqueles a que dão menor importância são, com grande expressão, as “Boas condições de trabalho/acolhimento ao utente”.

Daqui podemos concluir que as preocupações deste *Stakeholder* recaem sobre a boa “saúde” financeira da Instituição, reforçando, uma vez mais, a elevada importância que estes dão à continuidade da LPCC-NRN e as suas relações com a mesma.

Até este ponto, foram analisados três dos quatro *Stakeholders* em estudo neste trabalho. Dados os diferentes interesses e finalidades dos intervenientes, verificamos perspectivas díspares sobre a Instituição.

Resumidamente, verificamos que, para os Colaboradores, a importância reside na questão “Grau de importância que a Instituição tem junto da população alvo”, enquanto que a Direção reparte os seus interesses pelas diversas questões. Para terminar, os Fornecedores atribuem mais importância à “Continuidade da relação estabelecida com a Instituição” e “Continuidade da LPCC-NRN”.

As diferentes visões sobre a Instituição são também evidentes na nona questão do questionário. A variável “Qualidade dos serviços prestados”, para os colaboradores, é a de maior importância e as que menos importância têm são a “Sustentabilidade financeira” e a “Transparência das contas institucionais”.

Para a Direção desta Instituição, a variável de maior importância é a “Transparência das contas Institucionais”.

Por fim, para os Fornecedores, “Sustentabilidade financeira” e “Transparência das contas Institucionais” são as variáveis de maior importância e a de menor é a designada de “Boas condições de trabalho/acolhimento ao utente”.

3.1.4. Utentes do Rastreio Mamário

A seguinte análise é referente aos dados recolhidos, durante o mês de maio de 2016, nas Unidades de Rastreio Mamário da Liga Portuguesa Contra o Cancro-Núcleo Regional do Norte.

A amostra é composta por 1000 questionários, sendo que 96,3% dos inquiridos são do sexo feminino, uma vez que este rastreio é exclusivo para mulheres com idades compreendidas entre os 45 e 69 anos, conforme os dados a seguir apresentados.

		Frequência	Percentagem	Percentagem válida	Percentagem acumulativa
Válido	Mulher	963	96,3	96,3	96,3
	Homem	37	3,7	3,7	100,0
	Total	1000	100,0	100,0	

Tabela 27. Frequência das respostas quanto ao Sexo – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)

Os motivos que levaram os inquiridos a visitar as nossas Instalações foram os seguintes: 51,4% para realizar rastreio mamário; 35,2% para realizar consulta; e os restantes 13,4% representam os acompanhantes.

		Frequência	Percentagem	Percentagem válida	Percentagem acumulativa
Válido	Consulta	352	35,2	35,2	35,2
	Rastreio	514	51,4	51,4	86,6
	Acompanhante	134	13,4	13,4	100,0
	Total	1000	100,0	100,0	

Tabela 28. Frequência das respostas quanto ao Motivo – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)

A esmagadora maioria, 99,8%, considera as atividades desenvolvidas por esta Instituição, como importantes.

		Frequência	Percentagem	Percentagem válida	Percentagem acumulativa
Válido	Sim	998	99,8	99,8	99,8
	Não sabe	2	,2	,2	100,0
	Total	1000	100,0	100,0	

Tabela 29. Frequência das respostas quanto à Importância das atividades da LPCC-NRN – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)

Quando se trata da qualidade dos serviços, 87,9% dos inquiridos confiam na qualidade dos serviços prestados ou atividades desenvolvidas pela LPCC-NRN, 0,4% não confiam, 11,7% responderam que não sabem, o que possivelmente indica que é a primeira vez que são alvo dos serviços da LPCC-NRN.

		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Sim	879	87,9	87,9	87,9
	Não	4	,4	,4	88,3
	Não sabe	117	11,7	11,7	100,0
	Total	1000	100,0	100,0	

Tabela 30. Frequência das respostas quanto à Qualidade dos serviços disponibilizados – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)

A tendência e confiança, quando se fala em segurança, mantém-se. Cerca de 93,1% dão como seguros os serviços, apenas um inquirido diz o contrário e 6,8% não sabem.

		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Sim	931	93,1	93,1	93,1
	Não	1	,1	,1	93,2
	Não sabe	68	6,8	6,8	100,0
	Total	1000	100,0	100,0	

Tabela 31. Frequência das respostas quanto à Segurança nos serviços prestados pela LPCC-NRN – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)

A avaliação aos funcionários é extremamente positiva. Não foi obtida nenhuma resposta que indique uma classificação negativa. Em média, em todos os pontos analisados, 10% das respostas enquadram-se no nível “não sabe”, o que nos indica que, possivelmente, sejam novos utentes, conforme os dados apresentados nas 3 tabelas seguintes.

		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Sim	888	88,8	88,8	88,8
	Não sabe	112	11,2	11,2	100,0
	Total	1000	100,0	100,0	

Tabela 32. Frequência das respostas quanto à Classificação do fator “Competência” dos funcionários – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)

		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Sim	917	91,7	91,7	91,7
	Não sabe	83	8,3	8,3	100,0
	Total	1000	100,0	100,0	

Tabela 33. Frequência das respostas quanto à Classificação dos fatores “Simpáticos/Atenciosos” dos funcionários – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)

		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Sim	878	87,8	87,8	87,8
	Não sabe	122	12,2	12,2	100,0
	Total	1000	100,0	100,0	

Tabela 34. Frequência das respostas quanto à Classificação dos fatores “Prestáveis/Disponíveis” dos funcionários – Utentes do Rastreio Mamário (n=1000)

Aqui, entre Sustentabilidade da Instituição e Qualidade dos serviços, perguntou-se qual delas tem mais importância para o utente.

Através deste gráfico, é-nos mais fácil verificar o esmagador interesse dos utentes da Instituição.

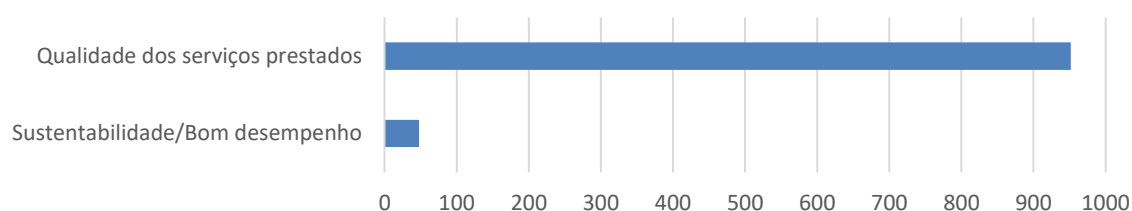


Gráfico 7. Sustentabilidade financeira vs Qualidade dos serviços prestados - Utentes Rastreio Mamário (n=1000)

Quando é solicitada a avaliação, numa escala de 1 a 10, da Instituição no geral, obtivemos uma média de 8,86.

	N	Média
Classificação LPCC-NRN (1-10)	1000	8,86
N válido (de lista)	1000	

Tabela 35. Média da avaliação de 1 a 10 - Utentes Rastreio Mamário (n=1000)

Ao serem questionados sobre se recomendariam a Instituição a uma outra pessoa, o resultado é favorável e satisfatório na medida em que 97,20% dos inquiridos recomendam a Instituição.

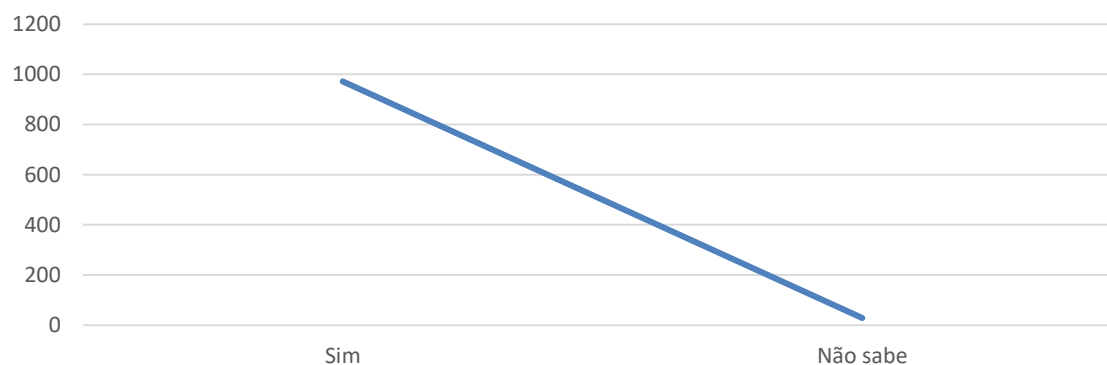


Gráfico 8. Frequências das respostas quanto à questão “Recomendaria a Instituição” - Utentes Rastreio Mamário (n=1000)

		Frequência	Percentagem	Percentagem acumulada
Válido	Sim	10	1,0	1,0
	Não	883	88,3	89,3
	Não sabe	107	10,7	100,0
	Total	1000	100,0	

Tabela 36. Frequências das respostas quanto à questão “Se pudesse, mudaria de Instituição?” - Utentes Rastreio Mamário (n=1000)

Da análise aos valores presentes na tabela anterior, relativos à questão 10 do questionário, “Se pudesse, mudaria de Instituição?”, verificamos que a maior percentagem, 88,3%, dos inquiridos, continuaria na LPCC-NRN.

Capítulo V – Considerações Finais

1. Conclusões

Sendo o objetivo a análise da importância da auditoria financeira para os *Stakeholders* da LPCC-NRN, elencamos um conjunto de hipóteses a testar, através de várias fontes, nomeadamente dos diversos *Stakeholders* da Instituição.

Pelo recurso à técnica de triangulação dos dados, onde vamos conjugar a informação obtida das diferentes fontes, nomeadamente da revisão da literatura, dos dados recolhidos pela aplicação dos questionários e do trabalho de campo realizado durante o estágio em auditoria, apresentamos a discussão de resultados com o objetivo de validar as hipóteses presentes neste estudo.

A tabela a seguir apresentada pretende sistematizar a informação Hipóteses – Questões do Questionário Aplicado aos Diretores, Colaboradores e Fornecedores – Questões do Questionário Aplicado aos Utentes, uma vez que as conclusões serão escalonadas desta forma para uma melhor perceção das mesmas.

Hipóteses	Questões do Questionário Aplicado aos <i>Stakeholders</i> Diretores, Colaboradores e Fornecedores	Questões do Questionário Aplicado aos <i>Stakeholders</i> Utentes
H1 – A satisfação dos <i>stakeholders</i> poderá estar relacionada com a tipologia de atividade desenvolvida.	Q.1. Relativamente à atividade desenvolvida pela LPCC-NRN, classifique o grau de importância que a mesma tem junto da sua população alvo.	Q.1. Considera importante a atividade desenvolvida pela LPCC-NRN?
H2 – A auditoria financeira tem influência na satisfação dos <i>stakeholders</i> e na sua confiança na organização.	Q.2. Classifique o grau de segurança que uma Instituição lhe confere, sabendo que a mesma é alvo de um processo de auditoria financeira independente. Q.3. Identifique o grau de importância que a existência de um processo de auditoria financeira tem na continuidade da relação estabelecida com a Instituição. Q.4. Na sua opinião, que importância tem um processo de auditoria financeira na continuidade da atividade desenvolvida pela Instituição?	Q.5. Como Utente, qual das seguintes variáveis tem mais importância para si?

Hipóteses	Questões do Questionário Aplicado aos <i>Stakeholders</i> Diretores, Colaboradores e Fornecedores	Questões do Questionário Aplicado aos <i>Stakeholders</i> Utentes
H3 – A que nível os <i>stakeholders</i> se preocupam com a performance da organização.	<p>Q.5. Classifique o grau de segurança que os serviços prestados pela LPCC-NRN lhe conferem.</p> <p>Q.6. Até que ponto o bom desempenho financeiro da Instituição influencia a sua posição perante a mesma?</p> <p>Q.7. Até que ponto o bom desempenho nos serviços prestados pela Instituição influencia a sua posição perante a mesma?</p> <p>Q.8. Classifique o grau de influência que o processo de auditoria financeira tem no bom desempenho da Instituição.</p> <p>Q.9. Tendo em conta o seu conceito pessoal de bom desempenho, ordene por grau de importância os seguintes parâmetros:</p> <p>1-Sustentabilidade financeira 2-Qualidade dos serviços prestados 3-Utilidade dos serviços no combate à doença 4-Atuação segundo princípios éticos 5-Igualdade de acesso aos serviços 6-Transparência das contas institucionais 7-Boas condições de trabalho e acolhimento ao utente</p>	<p>Q.2. Os serviços disponibilizados pela LPCC-NRN têm tido a qualidade que esperava?</p> <p>Q.3. Quando lhe é prestado o serviço pela LPCC-NRN sente-se seguro?</p> <p>Q.4. Os profissionais envolvidos na prestação dos serviços da LPCC-NRN são?</p> <p>Q.6. Relativamente às instalações, estas são?</p> <p>Q.7. Já recebeu os mesmos serviços que a LPCC-NRN lhe está a prestar, em outra Instituição? Se sim, considera os nossos serviços como melhores?</p> <p>Q.8. De um modo geral, de 1 a 10, como classifica a Instituição?</p> <p>Q.9. Se um amigo seu precisasse, recomendaria esta Instituição?</p> <p>Q.10. Se pudesse, mudaria de Instituição?</p>

Tabela 37. Apresentação das Hipóteses e das Questões dos dois questionários

Apresentação das conclusões referentes à primeira hipótese em estudo:

Hipótese 1 - A satisfação dos *stakeholders* poderá estar relacionada com a tipologia de atividade desenvolvida

Q2 - Como é medida a satisfação dos *stakeholders*?

Q3 - Que tipo de *stakeholders* revelam maior interesse na atividade desenvolvida?

Q4 - Deve existir um tratamento diferenciado entre os diversos *stakeholders*?

Para validação desta hipótese, iremos apresentar os dados recolhidos:

Questionário **diretores, colaboradores e fornecedores** – questão n.º 1

Questionário **utentes** - questão n.º 1.

Conforme referido ao longo deste trabalho de investigação e com o aparecimento do designado terceiro setor, que apresentou um elevado crescimento na perspetiva número de instituições/ano, gerou-se uma elevada concorrência entre as várias entidades que o constituem, ao nível da captação de recursos, sejam estes do Estado ou do Setor Privado. Nesta decorrência, Panceri, p. 130 (2001) afirma que:

“A tendência do terceiro setor é crescer em tamanho, em conhecimento, em profissionalização, em número de colaboradores contratados e, principalmente, em número de pessoas atendidas, aumentando a qualidade de vida, em número de projetos executados com sucesso, em visibilidade e credibilidade.”

Apresentamos, de seguida, a contextualização da Instituição objeto do estudo de caso presente nesta investigação, a Liga Portuguesa Contra o Cancro. Esta é uma Associação Cultural e de Serviço Social, declarada de utilidade pública, que promove a prevenção primária e secundária da doença oncológica, o apoio social e a humanização da assistência ao doente oncológico e também a formação e a investigação na área da oncologia.

Das atividades desenvolvidas pela Liga Portuguesa Contra o Cancro, evidenciamos a seguintes: Serviço de Rastreio de Cancro de Mama; Consulta de Diagnóstico de Cancro de Pele; Consulta de Diagnóstico Precoce de Cancro da Cavidade Oral; Cuidados Paliativos (Assistência prestada a doentes oncológicos que não tem perspetiva de cura); Apoio incondicional a atividades de investigação; Consulta de Psico-Oncologia; Serviço de Educação e Formação Comunitária; Centro de Dia; Serviço de Apoio Domiciliário; Duas unidades de acolhimento; Serviço Social; Linha Cancro; Voluntariado; Grupos de autoajuda.

A efetividade destas atividades e programas, que a Liga Portuguesa Contra o Cancro desenvolve, são da responsabilidade dos Núcleos Regionais, com autonomia administrativa e financeira, que intervêm em todo o território nacional e em áreas geográficas definidas.

Missão da Liga Portuguesa Contra o Cancro:

“A promoção da saúde, a prevenção do cancro e o estímulo à formação e investigação em oncologia.”

Princípios e Valores de Humanização e Solidariedade:

Sensibilidade, Equidade, Ética, Respeito, Compromisso, Responsabilidade e Transparência.

Pelo exposto, da revisão de literatura e do tratamento da informação recolhida junto da LPCC-NRN, podemos concluir que, pelo seu âmbito, missão definida, pelos princípios e valores de humanização e solidariedade, pela postura que esta Instituição tem tido na angariação de fundos para que possa desenvolver as atividades identificadas, existe uma forte relação entre a atividade desenvolvida pela LPCC-NRN e o interesse dos *stakeholders* pelos resultados dessa mesma atividade. Torna-se também claro que deve existir um tratamento diferenciado entre os *stakeholders* objeto de auscultação nesta investigação, sendo que aos utentes deve ser dado uma importância especial, pelo carácter que se encontra implícito em “ser um utente da LPCC-NRN.”

Ainda, e na sequência das questões números 3 e 4 desta hipótese em análise, os Revisores Oficiais de Contas e os Auditores são os protagonistas na revisão legal das contas de entidades públicas e privadas, na auditoria às contas e na execução de outros serviços relacionados com a revisão e auditoria.

Estes profissionais são detentores de um vasto leque de conhecimentos, pelas funções que lhes são exigidas, ao nível de áreas tão diversificadas como: gestão; contabilidade; fiscalidade; informática, normativos aplicáveis à gestão corrente das entidades e à sua prestação de contas.

Segundo Freeman (1984) e Friedman e Miles (2006), os *stakeholders* são pessoas ou grupos de pessoas que possuem interesses legítimos em todos os processos e nos impactos das atividades da empresa. Assim, a gestão de *stakeholders* exige que se atenda aos interesses dos mesmos, quer no estabelecimento das estruturas organizacionais quer no processo de tomada de determinadas decisões.

Os *stakeholders* demonstram um interesse cada vez maior na avaliação das empresas. De acordo com Ballou, Heitger e Landes (2006), os *stakeholders* pressionam cada vez mais as empresas para a publicação de informações de sustentabilidade, em relatórios anuais ou mesmo relatórios voluntários sobre o desempenho corporativo.

De acordo com estes autores, os processos de auditoria servem, não só para transmitir segurança aos seus utilizadores, mas também para garantir a viabilidade e sustentabilidade da empresa aos *stakeholders*. Desta forma, a auditoria constitui uma mais-valia na relação sustentada e consolidada que qualquer entidade deseja manter com os *stakeholders*.

Das respostas à questão n.º 1 - **Colaboradores** “Relativamente à atividade desenvolvida pela LPCC-NRN, classifique o grau de importância que a mesma tem junto da sua população alvo”, o valor é o mais elevado. Os colaboradores têm a perceção da importância da atividade desenvolvida pela LPCC-NRN.

Das respostas à questão n.º 1 – **Diretores**, esta apresenta valores elevados, com a média a situar-se nos 4,78, a moda e a mediana em 5, pelo que concluímos que existe uma elevada concordância destes *stakeholders*, quando se fala no Grau de Importância da atividade desenvolvida pela LPCC-NRN.

Das respostas à questão n.º 1 – **Fornecedores**, os valores da moda e da mediana apresentam-se no nível máximo da escala utilizada, havendo, por isso, uma distribuição com valores situados à direita.

Dos resultados apresentados à questão n.º 1 “Considera importante a atividade desenvolvida pela Liga Portuguesa Contra o Cancro - Núcleo Regional Norte?”, as respostas situaram-se na concordância em 99,8% dos 1.000 utentes inquiridos.

Pelos aspetos expendidos anteriormente, concluímos que as questões desta hipótese se encontram respondidas, considerando-a, assim, validada.

Para dar início às conclusões, no que à segunda hipótese diz respeito, referimos que a metodologia utilizada, como forma de análise dos resultados será no seu todo semelhante à da anterior.

Hipótese 2 – A auditoria financeira tem influência na satisfação dos *stakeholders* e na sua confiança na organização

Q1 – Os *stakeholders* pressionam as organizações para que estas tenham as suas contas analisadas por auditores independentes?

Q5 – Existe a preocupação de manter uma relação de continuidade com os *stakeholders*?

Para validação desta hipótese iremos apresentar os dados recolhidos:

Questionário **diretores, colaboradores e fornecedores** – questões n.ºs 2, 3, 4.

Questionário **utentes** - questão n.º 5.

A auditoria tem vindo a evoluir ao longo do tempo, como resultado das alterações do mundo dos negócios e das realidades que vão evoluindo, pelo que o papel da auditoria se tem vindo a alargar no seu âmbito, no sentido de acompanhar o meio transacional e contextual das organizações.

Ao nível dos processos visava, sobretudo, a deteção de fraudes e de erros. Esta visão redutora do papel da auditoria acabou e a auditoria, hoje, reflete as constantes mudanças ao nível económico e social.

A diversidade na definição do que é a auditoria levou à necessidade premente de se alcançar uma harmonização quanto ao seu âmbito, que permitisse uma aceitação generalizada.

“Auditoria é um exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objetivos, conduzido por uma pessoa idónea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, com vista a possibilitar ao auditor uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada”. (Manual de Auditoria e Procedimentos, Vol. 1, p. 23).

A nível nacional, a função dos auditores encontra-se abrangida por vários normativos, nomeadamente: Normas Técnicas de Revisão de Auditoria; Diretrizes de Revisão de Auditoria; Interpretações Técnicas e Recomendações Técnicas.

Internacionalmente, a função dos auditores apoia-se no veiculado pelas Normas Internacionais de Auditoria.

O papel dos Revisores Oficiais de Contas e dos Auditores é fundamental para que exista transparência e garantia de credibilidade da informação financeira prestada pelas entidades.

“O revisor/auditor deve planejar o trabalho de campo e estabelecer a natureza, extensão, profundidade e oportunidade dos procedimentos a adotar, com vista a atingir o nível de segurança que deve proporcionar e tendo em conta a sua determinação do risco da revisão/auditoria e a sua definição dos limites de materialidade”. § 19 das NTRA.

O auditor, ao realizar o planeamento do trabalho a executar, deve ser imparcial quanto à integridade da administração, erros, irregularidades e atos ilegais. A profundidade do planeamento irá variar mediante a dimensão e complexidade de cada trabalho de auditoria (Boynton, Johnson & Kell, 2002).

Segundo Monteiro (2008), os auditores têm que ser capazes de melhorar, continuamente, a qualidade das auditorias que realizam, o que irá resultar num acrescido rigor ao seu Relatório.

A determinação da materialidade, pelo auditor, é algo que tem por base o “julgamento profissional”. (§4 ISA 320).

Assim sendo, e tendo em consideração que o auditor trabalha com base em amostras, é primordial, no momento do planeamento de uma auditoria, que a definição de materialidade seja concreta, de forma a permitir uma recolha de informação adequada e sustentada para a emissão do seu parecer final.

Torna-se importante referir o estágio realizado na Lopes Vinga, Artur Moreira & Associado, SROC, Lda., empresa em que os serviços desempenhados obedecem às Normas e Recomendações Técnicas da Câmara dos Revisores Oficiais de Contas.

Ao longo do período de estágio, foi possível conhecer, no âmbito teórico, aspetos relacionados com o papel do auditor na realização de um relatório e executar algumas tarefas inerentes ao auditor, nomeadamente auditorias no âmbito das seguintes áreas: capitais, gastos, proveitos, circularização, análise de fechos e emissão da Certificação Legal de Contas.

Das respostas às questões n.ºs 2, 3 e 4 – **Colaboradores**, decorre que estes se focam na afetação que um processo de auditoria financeira pode ter no grau de segurança na LPCC-NRN, na continuidade da relação com esta e na continuidade da atividade desenvolvida. Obtivemos respostas concordantes, estando estas situadas entre [“Bastante”; “Muito”]. A média das respostas variam entre [4,09;4,31]. Podemos concluir que é dada, por este *stakeholder*, grande importância aos processos de auditoria financeira na Instituição, considerando-os fundamentais para a sua sobrevivência, para a continuidade de uma boa relação e segurança dada à população em geral.

Das respostas às questões n.ºs 2, 3 e 4 – **Diretores**, resulta que estes partilham da mesma opinião que o *stakeholder* “Colaboradores”. A média das respostas varia entre [4,11;4,33], ou seja, a opinião é geral e é dada elevada importância ao facto de existirem auditorias por parte de uma empresa externa e independente, de todas as operações financeiras e operacionais.

Das respostas às questões n.ºs 2, 3 e 4 – **Fornecedores**, vê-se que estes apresentam valores elevados, a média [4,68;4,82], com a moda e a mediana com valores a 5. Conclui-se assim, que são um dos *Stakeholders* que dá maior importância à Instituição e tem todo o interesse na sua continuidade.

Das respostas à questão n.º 5 – **Utentes**, conclui-se que o interesse deste grupo de *stakeholders* assenta na maior importância no que à Qualidade dos serviços prestados diz respeito, em detrimento da “Sustentabilidade/bom desempenho financeiro”.

Para a conclusão da análise realizada à “Hipótese 2 – A auditoria financeira tem influência na satisfação dos *stakeholders* e na sua confiança na organização” e no seguimento do que foi referido anteriormente, considera-se a hipótese validada.

Hipótese 3 – A que nível os *stakeholders* se preocupam com a performance da organização

Q6 – A auditoria influencia o grau de satisfação dos *stakeholders*?

Q7 – A auditoria financeira confere uma maior confiança na Organização?

Para validação desta hipótese iremos apresentar os dados recolhidos:

Questionário **diretores, colaboradores e fornecedores** – questões n.ºs 5, 6, 7, 8 e 9.

Questionário **utentes** - questão n.ºs 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9 e 10.

A Diretriz de Revisão/Auditoria 700 (DRA) estabelece que o relatório de revisão/auditoria visa estabelecer as normas e facilitar a orientação relativamente à forma e conteúdo dos mesmos. Estes documentos podem assumir formas diferentes conforme a disposição legal onde se enquadram, nomeadamente:

- a) Certificação Legal das Contas, de acordo com o previsto no artigo 44º do EOROC;
- b) Certificação das Contas, conforme previsto no artigo 45º do EOROC; ou
- c) Relatório do Auditor registado na Comissão de Mercado de Valores Mobiliários sobre Informação anual, nos termos do Código dos Valores Mobiliários.

Em Portugal, o Código de Ética e Deontologia Profissional dos Revisores Oficiais de Contas, de 29 de setembro de 2011, estabelece que estes devem exercer a sua atividade profissional

seguindo os princípios fundamentais: integridade; objetividade; competência e zelo profissional; confidencialidade; comportamento profissional.

Das respostas às questões n.ºs 5, 6, 7, 8 e 9 – **Colaboradores**, estando estas questões direcionadas para o desempenho da Instituição, tanto a nível de serviço como a nível financeiro, verificamos que as respostas deste *stakeholder* são concordantes. A média varia entre os valores [4,14;4,49], concluindo-se, assim, que os inquiridos consideram de elevada importância o bom desempenho do serviço financeiro. No que à questão 9 diz respeito, os Colaboradores evidenciam como mais importantes: Qualidade dos serviços prestados; A Sustentabilidade Financeira; A Utilidade dos Serviços no Combate à Doença e as Boas condições de Trabalho/Acolhimento ao Doente.

Das respostas às questões n.ºs 5, 6, 7, 8 e 9 – **Diretores**, constata-se que é também reconhecida a importância do bom desempenho. Com valores médios de respostas situados entre [4,22;4,78], apresentando a moda valores de resposta a 5, podemos afirmar que os Diretores consideram o bom desempenho organizacional e financeiro como imprescindível. Quanto à questão 9, este *stakeholder* realça a importância da Transparência das Contas Institucionais e da Sustentabilidade Financeira. No entanto, afere menor importância à Sustentabilidade Financeira, existindo aqui uma contradição, justificada pelo facto de a existência de uma clara transparência das contas garantir a sustentabilidade financeira da entidade.

Das respostas às questões n.ºs 5, 6, 7, 8 e 9 – **Fornecedores**, verificamos que as respostas 5, 6 e 8 têm médias muito altas, situadas entre [4,47;4,59], com a moda e a mediana situadas no valor 5. Logo, podemos afirmar que os Fornecedores dão elevada importância ao bom desempenho financeiro. Por outro lado, a média de respostas à questão 7 é baixa, ficando apenas por 2,59, o que nos leva a concluir pela fraca preocupação pelo bom desempenho dos serviços prestados pela Instituição. No que concerne à questão 9, este *stakeholder* atribui uma elevada importância à Transparência das Contas Institucionais e à Sustentabilidade Financeira e, como aspeto apresentado com menor nível de importância, refere as Boas Condições de Trabalho/Acolhimento ao Utente.

As respostas às questões n.ºs 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9 e 10 – **Utentes do Rastreio Mamário**, são exemplares. Foram obtidos resultados que dão orgulho a qualquer Organização. Assim, 98,2% dos Utentes consideram importantes as atividades desempenhadas pela LPCC-NRN, 87,9% confia em pleno na qualidade dos serviços que esta presta e 93,1% sentem-se

absolutamente seguros com os mesmos. Quando avaliadas, competência, simpatia e disponibilidade dos funcionários, as respostas rondam os 90% de agrado. Sendo que, os restantes 10% responderam que ainda não tinham opinião formada sobre esta matéria. A média geral dos serviços é de 8,86 numa escala de 1 a 10. Das 1000 respostas obtidas, 972 dos inquiridos afirmam recomendar a Instituição. Para terminar, se fosse dada a possibilidade, aos Utentes do Rastreio Mamário, de mudarem de Instituição, apenas 1% confirmou que o faria.

Pelo descrito anteriormente, podemos comprovar que as respostas às questões subjacentes a esta hipótese são positivas, pelo que se considera validada a hipótese 3 “A que nível os *stakeholders* se preocupam com a performance da organização”.

No desenvolvimento do seu trabalho, a LPCC-NRN visa, sobretudo, suprir as necessidades dos vários *Stakeholders*, sendo estes o seu público-alvo e principais motores impulsionadores da sua atividade.

Deste modo, a LPCC-NRN tem como principal objetivo do seu trabalho a satisfação dos mesmos (H1), que apenas é possível quando se verifica a existência de um nível satisfatório de confiança (H2). Contudo, para que se construa uma relação duradoura que assente em padrões de confiança, está implícito um bom desempenho, ao nível económico e de qualidade de serviço, por parte da organização em questão (H3).

As hipóteses H1, H2 e H3 têm todas a mesma ponderação pois, no caso particular da LPCC-NRN, a satisfação, confiança e desempenho são primordiais à sua missão.

Para terminar, não posso deixar de exprimir a “grande lição” que me foi dada pelo Dr. Leal Pereira, deixando, uma vez mais, uma expressão que considero muito relevante:

“(...) não esquecer que o auditor deve-se salvaguardar e não pôr em causa o seu profissionalismo (...)” – o Coordenador do Estágio, Dr. Leal Pereira.

2. Limitações desta investigação

A principal limitação deste trabalho prendeu-se com o facto de não termos conseguido obter um maior número de respostas por parte do *stakeholder* “Utentes do Rastreio Mamário”, devido ao escasso tempo em que o questionário foi aplicado. Esta limitação resultou da avultada carga de trabalho dos técnicos/voluntários que foram responsáveis pela distribuição dos questionários.

3. Propostas para investigações futuras

Como investigações futuras, sugerimos um estudo a nível nacional, a todos os Núcleos da Liga Portuguesa Contra o Cancro, tendo como pressuposto a obtenção de um maior número de respostas dos Utentes do Rastreio Mamário.

Bibliografia

- Alves, M., & Francisco, L. (2013). A necessidade de informação dos stakeholders das organizações sem fins lucrativos: uma responsabilidade, um desafio a vencer e a busca de soluções. *Sala Conde Sesnando - sesion II*, 24.
- Ballou, B., Heitger, D., & Landes, C. (2006). The future of corporate sustainability reporting. *Journal of Accountancy*. 202 (6).
- Barros, C. (2010). Utilização e percepção dos procedimentos analíticos pelos auditores. *Revisores e Auditores*, 35-40.
- Barrote, I. (2010). A independência no trabalho do auditor e na governação das empresas. *Revisores e Auditores*, 19-40.
- Bezerra, F. (2014). Stakeholders – Do significado à classificação. *Portal da Administração*.
- Boaventura, M. (2004). *Metodologias da Pesquisa: monografia, dissertação, tese*. São Paulo: Editora Atlas.
- Boyton, W., Johnson, R., & Kell, W. (2002). *Auditoria*. Editora Atlas. São Paulo.
- Boynton, W., & Johnson, R. (2006). *Modern Auditing: Assurance Service, and the Integrity of Financial Reporting* (8ª Edição). John Wiley & Sons, Inc. USA.
- Campanhous, L., & Quivy, R. (2005). *Manual de Investigação em Ciências Sociais* (4ª Edição). Lisboa: Grávida.
- Carvalho, J. (2008). O desempenho nas organizações sem fins lucrativos. Instituto Superior da Maia: *Revista Especializada*, 2-7.
- Clarkson, M. (1995). A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. *Academy of Management Review*, 2 (1), 92-117.

- Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2011). *Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*. Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.
- Costa, C (2010). *Auditoria financeira – Teoria & prática* (9ª Edição). Lisboa: Rei dos Livros.
- Deloitte. http://www2.deloitte.com/pt/pt/services/audit.html?icid=top_audit.
- Donaldson, T., & Preston, L. (1995). The stakeholder theory of the corporation: Concepts, evidence and implications. *Academy of Management Journal*, 20 (1), 65-91.
- DRA 300 - *Planeamento*. Manual do Revisor Oficial de Contas.
- DRA 320 - *Materialidade de revisão/auditoria*. Manual do Revisor Oficial de Contas.
- DRA 510 - *Prova de auditoria*. Manual do Revisor Oficial de Contas.
- DRA 700 - *Relatório de revisão/auditoria*. Manual do Revisor Oficial de Contas.
- Duarte, L. (2010). *Relatório de Estágio Auditoria Financeira*. Faculdade de Economia Universidade de Coimbra.
- Figueiredo, O. (2013). Os valores inseparáveis da profissão: Ética e Qualidade da Auditoria. *Revisores e Auditores*, 9-13.
- Flick, U. (2004). *Uma introdução à pesquisa qualitativa* (2ª edição). Porto Alegre: Bookman.
- Freeman, E., R. (2010). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Cambridge University Press.
- Friedman, A., & Miles, S. (2006). *Stakeholders: Theory and Practice*. University Press. Oxford.

IFAC. (2012). *Apoio da IFAC a um conjunto único de normas de auditoria: auditorias de entidades de pequeno e médio porte*. New York.

ISA 315 - *Identificar e avaliar os riscos de distorção material através do conhecimento da entidade e do seu ambiente*. Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 320 - *Materialidade no planeamento e execução de uma Auditoria*. Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 500 - *Prova de auditoria*. Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 500 Auditing Evidence, (2009). *International Standard on Auditing 500 - Audit Evidence*. International Standard on auditing, 380-396.

Gomes, E. (2014). A importância do controlo interno no planeamento de auditoria. *Revista Revisores e Auditores*, 20-21.

Malhotra, K. (2001). *Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada* (3ª edição). Porto Alegre: Bookman.

Manual do Revisor Oficial de Contas. (2001). Relatório de Revisão / Auditoria.

Meinert, M. (2008). *Estudo sobre a confiança dos stakeholders nas informações não financeiras dos relatórios de sustentabilidade das empresas*. Fundação Getulio Vargas.

Mesquita, J., Nannetti, M., & Teixeira, L. (2015). A relação entre a satisfação dos funcionários e a satisfação dos clientes: Estudo nas empresas de software do Município de Belo Horizonte. *Revista de Administração*, 1 (50). São Paulo.

Monteiro, A. (2008). Revisores e Auditores. Ordem dos Revisores Oficiais de contas, p. 42.

Moreira, C. (2014). *Auditoria Financeira*. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

- Novo, D. (2012). *Relatório de Estágio em Auditoria Financeira*. Instituto Politécnico de Viana do Castelo.
- Panceri, R. (2001). *Terceiro setor: a identificação das competências essenciais dos gestores de uma organização sem fins lucrativos*. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, p. 130.
- Pires, A. & Santos, A. P. (1996). *Satisfação dos clientes* (1ª Edição). Lisboa: Texto Editor.
- Rodrigues, C. (2010). Documentação de auditoria: requisitos e importância na melhoria da qualidade das auditorias. *Revista Revisores e Auditores*.
- Soares, B. (2014). *Trabalho de projeto – Implementação de um departamento de cobranças. Estudo de caso no Hospital Santa Maria do Porto*. ISCAP.
- Srouf, R. (2000). *Ética empresarial: posturas responsáveis nos negócios, na política e nas relações pessoais* (1ª Edição). Editora Campus, Rio de Janeiro.
- Vilela, V. (2012). *Auditorias como garantia de sustentabilidade dada aos stakeholders: possibilidades e limites*. Instituto Alberto Luís Coimbra de Pós-Graduação e Pesquisa de Engenharia.
- White, G. (2005). How to report a company's sustainability activities. *Management Accounting Quarterly*, 7 (1).
- Yin, K. (2003). *Case study research: Design and methods* (3ª Edição). London. Sage Publications.

Anexo 1. Carta Modelo Circularização de Bancos

Ao
BANIF – Banco Internacional do Funchal, SA
Rua Dr. José Bruno Tavares Carreiro, 6, R/C
9500-119 PONTA DELGADA

Lisboa, 22 de Janeiro de 2016

Assunto: Informação a Auditores

Exmos. Senhores

A fim de satisfazermos um pedido dos nossos Revisores Oficiais de Contas:

LOPES VINGA, ARTUR MOREIRA & ASSOCIADO, SROC, LDA.

Rua Júlio Dinis, 936 – 2º Dtoº

4050-322 PORTO

Email: xxxxxxxxxxxxxxxx@amsroc.com

solicitamos a V. Exas. que, relativamente à nossa Instituição, lhes enviem, diretamente e com a brevidade possível, as seguintes informações com referência a 31 de Dezembro de 2015:

1. Saldos de todas as contas de depósitos, indicando prazo, taxas de juros e outras e se os mesmos estão disponíveis ou se se encontram sujeitos a qualquer restrição (incluindo acordos de natureza fiduciária com terceiros que limitem a sua disponibilização), informando neste caso qual a natureza, montante e condições de tal restrição.
2. Números das contas que tendo tido movimento durante o ano, se encontrem saldadas.

3. Relação de:
- i) letras descontadas e não vencidas,
 - ii) letras descontadas vencidas e não pagas, pendentes de devolução ou reembolso,
 - iii) outros efeitos, recibos, etc. nas mesmas condições de (ii) acima, ou entregues para garantia mas excluindo mera cobrança, indicando quaisquer operações que não tenham sido efetuadas em condições normais de mercado.
4. Detalhes de outros títulos ou valores que tenhamos confiado à vossa guarda, ou que tenhamos depositado para servir de garantia a operações ou para qualquer outro fim e, caso aplicável, detalhe das unidades de participação em circulação.
5. Detalhes de empréstimos, créditos, contas a descoberto ou adiantamentos que nos tenham sido concedidos, pendentes de liquidação, indicando o respetivo montante, data, condições fixadas para o seu reembolso e garantias prestadas, e também das linhas de crédito concedidas e não utilizadas e as condições para a sua continuação e/ou cancelamento.
6. Detalhes de garantias, quer formais quer verbais, contratos ou outros compromissos, em que V. Exas. tenham intervindo em nosso nome e/ou a nosso favor e que se encontrem em vigor naquela data, bem como qualquer outra informação referente a transações concluídas ou a concluir, nomeadamente créditos documentários em aberto, contratos de compra e venda de divisas a prazo, opções, “swaps” de moeda ou de taxa de juro, contratos envolvendo mercadorias e metais preciosos, ou qualquer outro tipo de derivativos.
7. Quaisquer acordos de saneamento financeiro, contratos de viabilização ou consolidação de passivos.
8. Detalhes de encargos, hipotecas, ou outros, sobre bens do nosso ativo, registados ou acordados formal ou informalmente.
9. Informação completa sobre operações ou valores em contencioso que nos possam afetar, ou confirmação da sua não existência.
10. Informações completas semelhantes às relacionadas acima, relativamente a operações contratadas, realizadas ou previstas em nome e/ou a favor de terceiras entidades, mas em que intervenhamos a qualquer título, indicando também qual o tipo de tal intervenção.
11. Detalhe de qualquer acordo de compensação entre duas ou mais contas ou posições em nosso nome, ou connosco relacionadas.
12. Listagens de outros bancos, instituições financeiras ou sucursais desse banco com os quais tenhamos, segundo o vosso conhecimento, uma relação comercial.
13. Nome das pessoas cujas assinaturas nos obrigam perante esse Banco, indicando as condições em que essas assinaturas são consideradas válidas. No caso de as condições de movimentação incluírem a assinatura eletrónica, por favor indicar também os nomes das pessoas autorizadas, bem como as condições de acesso e assinatura.

Igualmente solicitamos que, quando a resposta a alguma das alíneas acima não for aplicável, V. Exas. mencionem expressamente esse facto em relação a cada uma delas.

Aproveitamos para apresentar os nossos melhores cumprimentos e subscrevemo-nos, autorizando que forneçam aos nossos Revisores Oficiais de Contas as informações acima solicitadas, agradecendo que nos enviem uma cópia da vossa resposta, bem como autorizamos que precedam ao débito do valor das despesas, na conta nº _____, de que esta Instituição é titular junto desse Banco.

De V. Exas.

Atentamente

Anexo 2. Questionário à Direção, Colaboradores e Fornecedores

Este estudo realiza-se no âmbito do Mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, subordinado ao tema

Auditoria Financeira e a sua Importância para os *Stakeholders*.

Eu, Filipe Marques, agradeço o tempo disponibilizado na resposta a este questionário e peço o favor de o preencher de forma verdadeira e correta.

Este questionário é confidencial.

Instrução: Assinale com uma cruz, na opção que corresponde à sua opinião relativamente às questões apresentadas.

Identifique a sua ligação à Instituição:

☐ **Diretor(a)** ☐ **Utente** ☐ **Colaborador(a)** ☐ **Fornecedor**

Relativamente à atividade desenvolvida pela LPCC-NRN, classifique o grau de importância que a mesma tem junto da sua população alvo.

☐ **Nenhuma importância**

☐ **Pouca importância**

☐ **Alguma importância**

☐ **Bastante importância**

☐ **Muita importância**

Classifique o grau de segurança que uma Instituição lhe confere sabendo que a mesma é alvo de um processo de auditoria financeira independente.

☐ **Nenhuma segurança**

☐ **Pouca segurança**

☐ **Alguma segurança**

☐ **Bastante segurança**

☐ **Muita segurança**

Identifique o grau de importância que a existência de um processo de auditoria financeira tem na continuidade da relação estabelecida com a Instituição.

☐ **Nenhuma importância**

☐ **Pouca importância**

☐ **Alguma importância**

☐ **Bastante importância**

☐ **Muita importância**

Na sua opinião, que importância tem um processo de auditoria financeira na continuidade da atividade desenvolvida pela Instituição?

☐ **Nenhuma importância**

☐ **Pouca importância**

☐ **Alguma importância**

☐ **Bastante importância**

☐ **Muita importância**

Tendo em conta o que conhece relativamente aos serviços que a LPCC-NRN presta, classifique o grau de segurança que estes serviços lhe conferem.

☐ **Nenhuma segurança**

☐ **Pouca segurança**

☐ **Alguma segurança**

☐ **Bastante segurança**

☐ **Muita segurança**

Até que ponto o bom desempenho financeiro da Instituição influencia a sua posição perante a Instituição?

☐ **Não tem nenhuma influência**

☐ **Tem pouca influência**

☐ **Tem alguma influência**

☐ **Tem bastante influência**

☐ **Tem muita influência**

Até que ponto o bom desempenho nos serviços prestados pela Instituição influencia a sua posição perante a mesma?

☐ **Não tem nenhuma influência**

- ☐ **Tem pouca influência**
- ☐ **Tem alguma influência**
- ☐ **Tem bastante influência**
- ☐ **Tem muita influência**

Classifique o grau de influência que o processo de Auditoria financeira apresenta no bom desempenho da Instituição.

- ☐ **Não tem nenhuma influência**
- ☐ **Tem pouca influência**
- ☐ **Tem alguma influência**
- ☐ **Tem bastante influência**
- ☐ **Tem muita influência**

Tendo em conta o seu conceito pessoal de bom desempenho, ordene por grau de importância os seguintes parâmetros, colocando os números de 1 a 7, sendo o número 1 a opção que refletir a maior importância para si e o número 7 a opção com menor importância.

- ☐ **Sustentabilidade financeira**
- ☐ **Qualidade dos serviços prestados**
- ☐ **Utilidade dos serviços no combate à doença**
- ☐ **Atuação segundo princípios éticos**
- ☐ **Igualdade de acesso aos serviços**
- ☐ **Transparência das contas institucionais**
- ☐ **Boas condições de trabalho/acolhimento ao utente**

Obrigado pela sua colaboração.

Anexo 3. Consentimento Informado

Eu, _____, abaixo assinado, tendo recebido as informações pertinentes relativas ao estudo em questão e ciente dos meus direitos, ***aceito de livre vontade participar nesta investigação e permito a utilização dos dados que de forma voluntária forneço, confiando que apenas serão utilizados para esta investigação e nas garantias de confidencialidade e anonimato que me foram garantidos pelo investigador, sob as seguintes condições:***

- 1) a minha participação consistirá no preenchimento de um questionário ao qual deverei responder da forma mais sincera possível e terá um caráter voluntário, sendo livre de desistir em qualquer altura sem que existam penalizações associadas a essa decisão nem qualquer tipo de prejuízo na assistência que me é prestada;
- 2) possuo o direito de colocar, agora e no decurso do estudo, qualquer questão sobre o mesmo e/ou sobre os métodos utilizados;
- 3) o questionário a que vou responder será anónimo e as suas informações serão estritamente confidenciais, uma vez que, os resultados serão codificados e utilizados neste estudo, tendo sido ressalvada a possibilidade de poder ter acesso aos resultados;
- 4) a minha identidade será mantida como estritamente confidencial neste estudo, respeitando em absoluto os meus dados pessoais que só serão utilizados unicamente para efeitos estatísticos;
- 5) não existirá qualquer tipo de inconveniência para aqueles que aceitem participar na investigação, assim como não se verificará nenhum tipo de problema para aqueles que a recusem;
- 6) a investigação só decorrerá se o meu consentimento for dado.

Nome: _____

Assinatura: _____

Data: ____ - ____ - ____

Anexo 4. Questionário Utentes

Este estudo realiza-se no âmbito do Mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, subordinado ao tema

Auditoria Financeira e a sua Importância para os *Stakeholders*.

Eu, Filipe Marques, agradeço o tempo disponibilizado na resposta a este questionário e peço o favor de o preencher de forma verdadeira e correta.

Este questionário é confidencial.

Instrução: Assinale com uma cruz, na opção que corresponde à sua opinião relativamente às questões apresentadas.

Sou ☐ **Mulher** ☐ **Homem** e tenho _____ **ANOS**

Indique qual o motivo que a(o) levou a visitar as nossas Instalações:

☐ **Consulta** ☐ **Rastreio** ☐ **Acompanhante**

1. Considera importante a atividade desenvolvida pela Liga Portuguesa Contra o Cancro-Núcleo Regional do Norte?

☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

2. Os serviços disponibilizados pela Liga Portuguesa Contra o Cancro-Núcleo Regional do Norte têm tido a qualidade que esperava?

☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

3. Quando lhe é prestado o serviço pela Liga Portuguesa Contra o Cancro-Núcleo Regional do Norte sente-se seguro?

☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

4. Os profissionais envolvidos na prestação dos serviços da Liga Portuguesa Contra o Cancro-Núcleo Regional do Norte são:

-Competentes ☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

-Simpáticos/Atenciosos ☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

-Prestáveis/Disponíveis ☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

5. Como Utente, qual das seguintes variáveis tem mais importância para si?

☐ Sustentabilidade/bom desempenho financeiro ☐ Qualidade dos serviços prestados

6. Relativamente às Instalações, estas são:

-Seguras ☐ Sim ☐ Não ☐ Não sabe

-Adequadas ☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

-Confortáveis ☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

-Limpas e Arrumadas ☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

-Bem conservadas ☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

7. Já recebeu os mesmo serviços que a Liga Portuguesa Contra o Cancro-Núcleo Regional do Norte lhe está a prestar, em outra Instituição? Se sim, considera os nossos serviços como melhores? ☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

8. De um modo geral, de 1 a 10, como classifica esta Instituição? _____

9. Se um amigo seu precisasse, recomendaria esta Instituição?

☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

10. Se pudesse, mudaria de Instituição?

☐ **Sim** ☐ **Não** ☐ **Não sabe**

Muito obrigado pela sua colaboração.

Apêndice 1. Índice alfanumérico do Dossier Permanente e Corrente

Apêndice 2. Ficheiro retirado do SAGE com as existências da Lojinha e do MVV